دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمانّ دراسة ميدانية –

The Role of programs and performance Budget in achieving a general Budget objective for Country at Sultanate of Oman

إعداد

ناصر بن خميس بن خلفانّ السيابي

الرقم الجامعي: ١١٨٠٠١

إشراف

الأستاذ الدكتور إبراهيم فتوح

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا / جامعة جرش

يونيو، ٢٠١٣م

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ وَمَآ أُوتِيتُم مِّنَ ٱلۡعِلۡمِ إِلَّا قَلِيلٗا ﴾

(الإسراء: ٨٥)

صدق الله العظيم

التفويض

أنا الطالب ناصر بن خميس بن خلفان السيابي أفوض جامعة جرش بتزويد نسخ من رسـالتي " **دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان – دراسة ميدانية** " للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع:............... 4.7.2013

التاريخ:..٢٠١٣/١٤/٤..

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وهي بعنوان " دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان – دراسة ميدانية ".

وأجيزت بتاريخ ٤ / ٧ /٢٠١٣م.

أعضاء لجنة المناقشة		التوقيع
الأستاذ الدكتور ابراهيم حسين فتوح	رئيسا ومشرفاً	....
الدكتورة / عبير خـــــوري	عضواً خارجيا	....
الدكتور / سليمـــان البشتاوي	عضواً داخلياً	....
الدكتور / جمال العفيـــف	عضواً داخلياً	....

الإهداء

إلى روح والدي الطاهرة ... تغمده الله برحمته وأسكنه فسيح جناته

إلى من كانت دعواتها نوراً يضيئ لي الطريق، أمي الحبيبة أطال الله في عمرها

إلى رفيقة عمري زوجتي العزيزة أم يعرب التي شاركتني الحياة حلوها ومرّها، وتحملت الصعاب وآلام الانتظار لمثل هذا اليوم... إلى أبنائي الأحباء يعرب والمنذر ونور وريانَ ومريم الله يحفظهم ...

إلى ساعدي الأيمن وراحة بالي... إخواني وأخواتي ...

إلى معلميّ في الهيئة التدريسية في جامعة جرش ...

إلى جميع أصدقاء العمل والدراسة ...

أهدي جهدي المتواضع

الشكر والتقدير

أحمدك ربي حمد الشاكرين، وأثني عليك الخير كله فاهل أنت أنّ تعبد، وأهل أنت أنّ تحمد، وأصلي وأسلّم على خير خلقك محمد بن عبدالله المبعوث رحمة للعالمين، وبعد،

لايسعني وبعد أنّ انتهيت من إعداد هذه الرسالة بحمد الله وفضله إلا أنّ أنسب الفضل لأهله، إذ أتقدم بخالص شكري وعظيم ثنائي لمن أسدى إلي معروفاً أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور إبراهيم فتوح، الذي واكب خطوات هذه الرسالة منذ أنّ كانت فكرة إلى أنّ استوت وخرجت بصورتها النهائية، فجزاه الله عني خير الجزاء.

كما يشرفني أنّ أتوجه بجزيل الشكر والثناء إلى جميع أساتذتي في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة جرش الذين أحاطوني برعايتهم الكريمة، وأغدقوا عليّ من فيض علمهم.

كما ويشرفني أنّ أتوجه بجزيل الشكر والثناء إلى أعضاء لجنة المناقشة، الذين جشموا أنفسهم عناء قراءة هذه الرسالة لأصلاح ما اختل فيها، وتقويم ما اعوج منها، فلهم مني كل الشكر والتقدير.

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عُمان دراسة ميدانية

إعداد

ناصر بن خميس بن خلفأنّ السيابي

إشراف

الأستاذ الدكتور إبراهيم فتوح

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان، واستخدم الباحث أسلوب الاستبانة لجمع المعلومات، حيث تم تحليل الاستبانة باستخدام الأساليب الوصفية (الوسط الحسابي ،والتكرارات، والنسب المئوية)، وتكونت عينة الدراسة من عشر وزارات حكومية في سلطنة عمان، حيث توصلت الدراسة إلى أنّ هناك دورا لموازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان، كما توصل إلى أنّ موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء، وأنّ الأسس والمقوّمات التي يعتمد عليها تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان الحالية ملائمة لمتطلبات تطبيقه، وإلى وجود علاقة بين توافر أسس ومقومات ملائمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان ودرجة تحقيق أهداف الموازنة بوزارات السلطنة وأنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة ويعمل على تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية.

ووفقاً لهذه النتائج خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات منها: وضع برامج تدريبية لرفع مهارات الأفراد العاملين في مجال النظام المحاسبي الحكومي، وعمل المزيد من الدراسات في مجال موازنة البرامج والأداء والمحاسبة الحكومية مع ضرورة تشكيل لجان موازنة في دوائر ومؤسسات ووزارات السلطنة تعنى بشؤون موازنة البرامج والأداء في كافة مراحلها، وعدم الاعتماد على أشخاص بعينهم للقيام بمهمة الإعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

(١/١) المقدمة

(٢/١) مشكلة الدراسة وأسئلتها

(٣/١) فرضيات الدراسة

(٤/١) أهداف الدراسة

(٥/١) أهمية الدراسة

(٦/١) مصطلحات الدراسة

(٧/١) حدود الدراسة

(١/١) المقدمة

تعتبر الموازنة العامة من الأدوات الرئيسة لتنفيذ التوجهات والمعـــايير الحقيقيـــة العامـــة لسياسات الدولة في مختلف الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية. فهي تعد برنامج عمـــل السلطة التنفيذية الذي يعبر عن الخدمات والمشاريع المختلفة التي تنفذها الحكومـــة خـــلال العـــام المقبل، والأداة الرئيسة التي تستعملها الدولة في عمليات التخطيط وتحقيق الأهداف الاقتصـــادية والاجتماعية والسياسية، كما تعتمد عليها السلطة التشريعية في مراقبة أعمال الســـلطة التنفيذيـــة وتقييم كفاءتها في تنفيذ البرامج والمشاريع المختلفة؛ لذا تعد من أهم الوثائق المالية التـــي تحـــدد مصادر الأموال واستخدامها واستراتيجية الحكومة في الفترة المقبلة (Granof,2007).

إلا أنه نظراً لأوجه القصور والضعف التي تعرضت لها الموازنة التقليدية (موازنة البنود) والمتمثلة في تركيزها على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة، وعدم كفاية المعلومـــات المتوفرة لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات، وتركزها على المدخلات دون الاهتمـــام بجانـــب المخرجات والعلاقة بينهما والتي بدورها لا يمكننا من التعرف إلـــى كفـــاءة اســـتخدام المـــوارد الاقتصادية، وعدم إمكانية متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة نظراً لتوزع الاستخدامات والموارد على الإدارات الحكومية أو على أنواع الحسابات وليس على البرامج والأنشطة، بدأت المحاولات لتطوير الموازنة العامة وكانـــت أولـــى هـــذه المحـــاولات تطبيـــق موازنـــة البـــرامج والأداء (الشوراني،2010،ص٦-٧).

حيث أشار غنام (٢٠٠٦،ص٤١) إلى أنّ الموازنة تمثل اتجاهـــاً متطـــوراً فـــي إعـــداد الموازنات عرف بالاتجاه الإداري الذي يجمع موازنة الأداء بموازنة البرامج والتي تركز علـــى قياس الأداء وتؤسس لاتخاذ القرارات بطريقة فعالة من خلال توفر مجموعة من الأسس التي تتمثل

في وضع هيكل للبرامج والنشاطات الواجب تنفيذها وتحديد تكلفتها كأساس لتخصيص الاعتمادات التي يشتملها كل برنامج.

ومن هنا يشير (Granof,2007) إلى أنّ موازنة البرامج والأداء تمثـــل مجموعـــة مـــن الأسس والمبادئ التي تستخدم لإعداد الموازنة العامة بشكل يحدد البرامج والمشروعات التي تنظر الحكومة في تنفيذها خلال العام المقبل في ضوء الاعتمادات المخصصة لكل وحدة حكومية على أساس تكلفة هذه البرامج على أن يتم متابعة تنفيذ الموازنة بالربط بين الإنجازات الفعلية والتكاليف المقدرة لأنها أسلوب الموازنة الذي يركز على تقويم النفقات العامة.

ومما سبق يتضح أنّ موازنة البرامج والأداء تركز اهتمامها على المشروعات والأعمـــال المنجزة أكثر من اهتمامها بوسائل إنجاز العمل، كما أنها تعتمد في تبويب بياناتها على الأعمـــال الحكومية أكثر من اعتمادها على تبويب السلع والخدمات التي تشتريها لهذه الغاية، بالإضافة إلـــى تقديم الاقتراحات الممكن إدخالها على هذا النظام كي يفي بأهدافه، والتي يصل حجم معاملاتها إلى مبالغ هائلة، ويكون من الأمور الأساسية والحيوية معرفة ومتابعة إيراداتها ومصروفاتها والسيطرة عليها والحصول على البيانات اللازمة لوضع ومتابعة الخطط الاقتصادية المرسومة للوصول إلى النمو الاقتصادي المطلوب منها من قبل الحكومة.

(٢/١) مشكلة واسئلة الدراسة

نظراً لأوجه القصور التي تعرضت لها الموازنة التقليدية (موازنة البنود) تم إيجاد أسلوب موازنة البرامج والأداء لبيان تطور الأعمال ولتوفير بعض معايير قياس الكفاءة أو معدلات الأداء وتطورها لتمكين المسؤولين من الحكم على كفاءة الدوائر في تقديم الخدمات العامة للمواطنين.

إنّ استمرارية اتباع أسلوب موازنة البنود في وزارات ومؤسسات السلطنة يؤدي إلى عدم ربط عملية التخطيط بالموازنة مما يعكس مشاكل عديدة تتمثل في ضعف الرقابة على كفاءة الأداء المالي وسوء توزيع الموارد والإنفاق غير الرشيد، وهو الأمر الذي يظهر الحاجة إلى تطوير وتحديث أسلوب إعداد الموازنة ليتم الربط بين المخصصات المطلوبة والمنجزات المتحققة، ولتحقيق هذا الهدف والانتقال من أسلوب الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء.

ومن هنا فإنّ مشكلة الدراسة تتمثل بالأسئلة الآتية:

- هل هناك دور لموازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان؟
- هل تفي موازنة البنود بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء في سلطنة عمان؟
- هل تتوافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان؟
- هل توجد علاقة بين توافر أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان وتحقيق أهداف الموازنة بوزارات السلطنة؟
- هل يؤدي تطبيق الموازنة العامة وفق أسلوب البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة؟

(٣/١) فرضيات الدراسة

في ضوء المشكلة التي تناولتها الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها يمكن صياغة فرضيات الدراسة كما يأتي:

- **الفرضية الأولى:** لا يوجد دور لموازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة في سلطنة عمان.
- **الفرضية الثانية:** لا تفي موازنة البنود بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.
- **الفرضية الثالثة:** لا تتوفر أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان.
- **الفرضية الرابعة:** لا تحقق موازنة البرامج والأداء أهداف الموازنة في سلطنة عمان.
- **الفرضية الخامسة:** لا يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة في سلطنة عمان.

- (٤/١) أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- بيان دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة في سلطنة عمان.
- بيان أن موازنة البنود تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.
- بيان مدى توفر أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان.
- بيان أن موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان تحقق أهداف الموازنة في سلطنة عمان.
- بيان أن موازنة البرامج والأداء تؤدي إلى تحديث نظام الموازنة.

(٥/١) أهمية الدراسة

تتضح أهمية الدراسة الحالية في تناولها لأحد المواضيع البحثية الهامة وهو بيان دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة في سلطنة عمان؛ فمن المتوقع أن توفر الدراسة مراجعة حديثة لموازنة البرامج والأداء، خاصة وأنّ تلك المتغيرات مازالت تتطور نتيجة لاستمرار أبحاث الرواد في هذا المجال كما أنّ الدراسة ستوفر فهماً أفضل لكيفية تطبيق وتنفيذ نظام موازنة البرامج والأداء بكل خطوات التنفيذ حتى تكون طريقة التطبيق والتنفيذ موحدة في جميع جهات الدولة أسوة بالتجارب العالمية، وذلك للعمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة على تطبيق ذلك النوع من الموازنات مع الاستعانة بالخبرات المميزة في هذا المجال للانتقال من التبويب الإداري إلى تبويب تكاليف الأداء حتى يمكن ربط التبويب حسب البرامج والنشاط بتبويب تكاليف الأداء.

كما تظهر أهمية هذه الدراسة في أهمية استخدام أفضل البرامج والممارسات المالية التـــي تعكس سياسات الحكومة والإطار الذي يتضمن القرارات المتعددة لاختيار السياسات والأهداف التي ترغب الحكومة في تحقيقها، وكذلك اختيار الوسائل والبرامج التي تؤدي إلى إحراز هذه الأهداف، لذلك فإنّ وثيقة الموازنة توفر معلومات عن القرارات التي تتخذها الحكومة لتوزيع مواردها بـــين الاستخدامات المتنافسة لإشباع الحاجات العامة.

(٦/١) مصطلحات الدراسة

• **الموازنة العامة:** هي وثيقة تتبؤ للإيرادات والمصروفات المتوقعة لفترة زمنيـــة قادمـــة تصدر بقانون يسمى قانون الموازنة وهي الإذن (الإجازة) من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية تعبر عن أهداف وبرامج الدولة المالية والاقتصادية والاجتماعية النابعة مـــن فلســـلفتها السياســـية (سلوم والمهايني،2007 ، ص97).

• **موازنة البرامج والأداء:** تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية والتركيز علـــى البرامج الحكومية وما تقوم به الحكومة من برامج أعمال وليس ماتشتريه من سلع وخدمات أي أنّها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق الهدف لأنّ التبويب التقليدي للميزانية يظهر مـــا تشتريه الحكومة ولكن لا يظهر البرامج التي من أجلها تم الشراء ولا مدى الإنجاز الذي يتحقق من هذه البرامج (الشمراني،2010 ، ص٦).

(٧/١) حدود الدراسة

سوف تتمثل حدود الدراسة بما يأتي:

أ- الحدود المكانية: طبقت هذه الدراسة على بعض الوزارات الحكومية في سلطنة عمان بمـــا لا يقل عن عشر وزارات.

ب- الحدود الزمانية: تم تطبيق هذه الدراسة خلال العام الدراسي (٢٠١٣).

ج- اعتمد نتائج هذه الدراسة على مدى موضوعية استجابات أفـــراد عينـــة الدراســـة لأدوات الدراسة المستخدمة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

يتمثل الإطار النظري بالمباحث الآتية:

المبحث الأول: الموازنة العامة.

(٢/١/١) المقدمة.

(٢/١/٢) تعريف الموازنة العامة.

(٢/١/٣)أهمية الموازنة العامة وأهدافها.

(٢/١/٤) القواعد الأساسية لإعداد الموازنة العامة.

(٢/١/٥) مفهوم تبويب الموازنة العامة.

(٢/١/٦) طرق تبويب الايرادات والنفقات العامة للحكومة ووظائفها.

المبحث الثاني: الموازنة التقليدية (موازنة البنود).

(٢/٢/١) المقدمة.

(٢/٢/٢) إعداد الموازنة التقليدية.

(٢/٢/٣) انتقادات الموازنة التقليدية.

المبحث الثالث: موازنة البرامج والأداء.

(٢/٣/١) المقدمة.

(٢/٣/٢) أهداف تطبيق موازنة البرامج والأداء وخطوات تطبيقها.

(٢/٣/٣) مزايا موازنة البرامج والأداء.

(٢/٣/٤) معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

المبحث الرابع: تجارب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

(٢/٤/١) تجارب الدول التي طبقت نظام موازنة البرامج الأداء.

(٢/٤/٢) الدراسات السابقة ذات الصلة العربية والأجنبية.

(٢/٤/٣) ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

المبحث الأول

الموازنة العامة

(١/١/٢) المقدمة

تعد الموازنة العامة للدول الأداة الرئيسية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية في ضوء مدخلات ومخرجات الموازنة التي تستخدمها السلطة التشريعية والتي أكسبتها أهمية في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية؛ لرغبة الدولة في تطوير المجتمع في ضوء خطط تعدها الحكومة مسبقاً لفترة زمنية (سلوم، درويش، ٢٠٠٨، ص٤).

وأشار الخطيب والمهايني (٢٠١٠، ص٢٦٩) إلى أنّ الموازنة العامة تعد الخطة المالية التي في ضوئها تحدد أهداف وسياسة وبرامج الحكومة، والتي تمكنها من تقديم الاستغلال الأمثل للموارد العملية و توزيعها تبعاً لأولويات الناتج المحلي الإجمالي عبر الإنفاق الحكومي لتحقق طاقة إنتاجية اقتصادية للدولة.

وقد أصبح إعداد الموازنة وإقرارها يحظى بهذا الاهتمام الكبير كونها تعد أداة التخطيط المالي في الدولة، لذلك فإنّ أسس إعداد الموازنة العامة للدولة ترتكز في عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة ضمن نطاق الأداء المحاسبي والرقابة المالية، والتي تؤثر في عملية تنفيذ البرامج والمشروعات الحكومية لكافة وزارات الدولة (المهايني، ٢٠٠٠، ص٩).

وفي ظل الموازنة التقليدية أو ما يسمى موازنة البنود يتم التأكيد على الاعتمادات في الموازنة العامة وأنّ الصرف يتم ضمن حدود الاعتمادات المدرجة في الموازنة وأنّها تتم ضمن إجراءات صرف سليمة ملتزمة باللوائح والقوانين السارية (الشمراني، ٢٠١٠، ص٤).

(٢/١/٢) تعريف الموازنة العامة

لم تعد التعريفات الحديثة للموازنة العامة للدولة تحددها على أنها مجرد كشف حسابي لإيرادات نفقات الدولة، بل أصبح يعبر عنها بأنّها برنامج مالي يتضمن خطة تفصيلية بالموارد المنوي تحصيلها والبرنامج المنوي تنفيذه، ويعبر عنها بأرقام وتوجيه تلك البرامج والخطط مع تحقيق السياسة المالية (الخياط،٢٠٠٣، ص٨)، ومن هنا يعرف الطوابي (٢٠٠٧، ص١٨) الموازنة العامة لغة بأنها المعادلة والمقابلة والمساواة. قال ابن منظور في لسان العرب: وازنت بين الشيئين موازنة، ووازنه عادله وقابله.

أما اصطلاحاً فيمكن النظر لموازنة العامة اصطلاحاً من عدة زوايا وهي كما يأتي:

يعرفها الخرابشة (٢٠٠٠، ص١٩) بأنّها: خطة مالية تتكون من مجموعة قرارات اقتصادية وإدارية وسياسية واجتماعية، تتضمن برامج الحكومة ونشاطاتها، وهي تقدير الاعتمادات المالية اللازمة لتنفيذ تلك البرامج والنشاطات خلال فترة زمنية قادمة تحدد عادة بنسبة مالية تقر وتعتمد من قبل السلطة التشريعية.

وتعرفها الربضي (٢٠٠١، ص٢٩-٣٠) بأنها: أداة للرقابة والتحكم والتوجيه ولتقييم الأولويات التي تعكس سياسات وتوجهات الحكومة في السنة المقبلة لأداء المصالح الحكومية.

في حين عرّفها (Kren, 2003) بأنّها: عملية تشريعية تتضمن اختيار الأهداف التي تنوي الحكومة تحقيقها وتقدر عبرها الحكومة نفقات السنة المالية للدولة و ارداتها العامة.

ويعرفها (Ken,2005) بأنّها: أداة رقابة مالية تقدر بموجبها أعباء نفقات الدولة و وارداتها لتحقيق أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية.

في حين يرى السيوي (٢٠٠٥، ص١٨) أنّ الموازنة العامة هي: خطة مالية تعتمد على التقديرات التي تضعها الجهة المختصة بإعدادها والمتعلقة بالنفقات والإيرادات التي تعكس

سياسات وتوجهات الدولة للسنة المقبلة بالإضافة إلى أنّها أداة للرقابة والـتحكم والتقيـيم لأداء المصالح الحكومية.

ويعرفها غنام (٢٠٠٦، ص٢١) بأنها: وسيلة لتنفيذ السياسة العامة للدولة، وعليه يمكـن للباحث وبشكل بسيط ومختصر تعريف الموازنة العامة للدولة بأنّها: وثيقة يتم من خلالها تقدير إيرادات ونفقات الدولة لفترة زمنية مقبلة ومحددة وغالبًا ما تكون سنة، ويتم إعدادها في إطـار الأهداف التي ترمي إليها الدولة.

وقد أشار كل من سلوم والمهايني إلى عدة تعريفات للموازنة وفق رأي عدد من البـاحثين مـن وجهة نظرهم المالية أو الاقتصادية أو السياسية وغيرها، ومنها:

أ. المفهوم المحاسبي للموازنة: أرقام حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة ونفقات الإيرادات خلال سنة ميلادية.

ب. المفهوم الرقابي للموازنة: الأداة الرقابية للسلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذيـة تراقب عبرها التزام السلطة التنفيذية بالاعتمادات المخصصة لصرفها ضمن الفترة المحددة.

ج. المفهوم السياسي للموازنة: أرقام يتم إعدادها من قبل السلطة التشريعية ومناقشـتها مـع السلطة المركزية وفق الضوابط والتعليمات المعدة سلفاً.

د. المفهوم القانوني للموازنة: إجراءات وأحكام قانونية تنظم عبرها مالية الدولـة، وتصـدر أرقامها بموجب قانون الموازنة السنوي.

هـ. المفهوم التخطيطي للموازنة: أداة التخطيط المالي والاقتصادي للدولة.

و. المفهوم الاقتصادي للموازنة: أداة يتم عبرها كبح جماح التضخم أو الكساد الاقتصادي على المستوى القومي (سلوم والمهايني، ٢٠٠٧، ص ص ٩٦٩٧).

ويتفق كل من عصفور (٢٠٠٨، ص٤) ودوابه (٢٠٠٩، ص٥) في تعريف الموازنة العامة على أنّها خطة مالية للدولة تتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة مقبلة وتجاز بواسطة السلطة التشريعية قبل تنفيذها، وتعكس الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تتبناها الدولة.

ويرى كل من طارق، والأمين (٢٠١١، ص٣) أنّ الموازنة خطة تقديرية مستقبلية مالية للدولة قصيرة الأجل تتحدد بسنة ميلادية تجيزها السلطات التشريعية وتنفذها السلطة التنفيذية.

ويتفق كل من (Tsung Lu, 2011) و(NCSLFISCAl, 2010) على تعريف الموازنة العامة بأنها بيان مالي للنفقات والواردات العامة التي ترغب الحكومة في تحقيقها لإشباع الحاجات العامة.

ومما سبق يستنتج **الباحث** التعريف الآتي للموازنة وفقاً لما ينطبق على دراسته:

هي وثيقة تعدها الدولة تتنبىء بإيرادات ومصروفات متوقعة لفترة مدتها سنة ميلادية تصدر وفق قوانين تعبر عن أهداف وبرامج سلطنة عمان المالية والاقتصادية والاجتماعية النابعة من فلسفة السلطنة السياسية.

(٣/١/٢) أهمية الموازنة العامة وأهدافها

تحظى الموازنة العامة بأهمية متزايدة ذات أبعاد اقتصادية واجتماعية وسياسية في جميع الدول؛ كونها تعكس توجهات سياسة عامة من حيث السيطرة على متغيرات الاقتصادية. ومن هنا تظهر أهميتها في عدة مجالات أبرزها (الداودي، ٢٠١٣، ص٤٣-٤٨)(خرابشة، ٢٠٠٠، ص٣٠- ٣٣):

-الأهمية المالية والمحاسبية: من حيث الإفصاح عن حقيقة الوضع المالي للدولة وحساباتها ونفقاتها وأوجة صرفها وإيراداتها التي ستغطي الإنفاق، ويشير

(Walker, 2005, P.2) إلى أنّ أهمية الموازنة العامة من الناحية المحاسبية تبــدو واضـــحة كونها تقدم الإيرادات والمصروفات الفعلية التي حصلت أو صرفت خلال السنة المالية لتســاعد في إظهار نتائج تنفيذ الموازنة وتحقيق الأهداف المطلوبة لتحسين الأنظمة الإدارية والمحاسبية.

– الأهمية الاقتصادية: فعبر الموازنة تستطيع الدولة توجيه المتغيرات الاقتصادية وكــبح الكساد والتضخم والبطالة والعجز في ميزان المدفوعات وتوزيع الدخل وتحديــد ســعر الفائــدة وحجم عرض النقود والأسعار. فهي وثيقة اقتصادية تسعى لتحقيق أهداف التوازن الاقتصـــادي، ومهمة في توفر معلومات تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وتوزيـــع المـــوارد داخــل الاقتصـــاد وتوجيهها نحو الأفضل (Antunes etal,2010).

– الأهمية السياسية: فالموازنة تعكــس البــرامج السياســية والعســكرية والاقتصـــادية والاجتماعية التي تموّل سياستها الداخلية والخارجية.

فالموازنة العامة عامل داعم ومؤثر على الأموال العامة ونفقات الدولة وإيراداتها، وخاصة في الــدول ذات الأنظمـــة النيابيـــة التـــي تنفــذ بنــود الموازنـــة العامـــة عبــر البرلمـــان (InterParliamentary Union,2009).

– الأهمية الاجتماعية: وذلك من خلال تحقيق العدالة الاجتماعية وتخفــيض الضـــرائب المفروضة وتوزيع الدخل والخدمات التي ترفع من المستوى المعيشي مثل التعليم والصحة.

فالموازنة العامة تحقق التوازن الاجتماعي وتقدم الخدمات التعليمية والصحية لذوي الدخل المحدود دون مقابل (UNESCO,2012).

–الأهمية القانونية: فالموازنة بعد إقرارها والمصادقة عليها من قبل السلطة التشـــريعية تلتزم بها السلطة التنفيذية.

-الأهمية الإدارية: فالموازنة تشمل قرارات إدارية واقتصادية وسياسية وبرامج ونشاطات السلطة التنفيذية للمراحل المقبلة.

في حين يضيف (Lister,2006) أهمية أخرى للموازمة العامة كونها تسهم فـــي زيـــادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وخاصة الدول التي تتبع أسلوب التخطيط الاقتصادي لمختلف الجوانب السياسية والاقتصادية والاجتماعية بعد اعتمادها.

كما يشير (Shapiro,2001) إلى أنّ الموازنة العامة ترغم الســلطة التنفيذيـــة الممثلـــة بمجالس البرلمان بصرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات لإمكانية إجراء تعـــديل أو رفـــض الاعتمادات لارتباطها بالقوة المالية.

في حين يشير كل من (Todorović and Djordjević,2009) إلى أنّ أهميتها تنطلـــق من كونها تستخدم كأداة لإعادة توزيع الدخل القومي بهدف رفع معدلات نمو الـــدخل القـــومي، وزيادة مستوى المعيشة بين فئات المجتمع.

في حين يضيف (العقيل، د.ت، ص٢) أهمية أخرى للموازنة العامة للدولة كونها تشـــكل الوسيلة التي تجسد الخطط الفعلية التي يتم عبرها حصـــول الدولـــة علـــى مواردهـــا لتمويـــل الاعتمادات وتوزيعها على بنود الإنفاق الحكومي المختلفة، وتبويبها وتنفيذها وفقًا لقواعد قانونية ملزمة.

في حين أشار حماد (٢٠١١، ص٤٥-٤٦) إلى أهداف الموازنة العامة للدولة، وهي:

١- التخطيط: فالموازنة العامة وسيلة الحكومة وبرامجها المالية لسنة مالية مقبلة، والـــذي يوضح سياستها وتوجيهاتها في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والاستثمارية وتمثل خطوة في بيان سياسة تمويل وتنفيذ الخطة القومية طويلة الأجل.

٢- الرقابة: فالموازنة تعتبر وسيلة رقابية فعالة لبيان مدى التــزام الوحــدات الإداريــة الحكومية بما جاء في قانون الموازنة والرقابة على المال العام.

٣- المساعدة في اتخاذ القرارات اللازمة لضبط الإيقاع في المجتمع، والمحافظــة علــى السلام الاجتماعي، وتحفيز الاقتصاد، وتدبير الموارد اللازمــة، وتــوفير البيانــات؛ لتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية.

كما تتضمن أهداف الموازنة العامة ما يأتي (الخطيب، المهايني، ٢٠١٠، ص٢٧٣-٢٧٦):

١- أهداف اقتصادية: أي تحقيق أهداف اقتصادية مثل توزيع موارد الدولة، والرقابة على المال العام، وتوجيه الاقتصاد الوطني.

٢- أهداف اجتماعية: تشتمل الموازنة العامة على برامج لتحقيق أهداف اجتماعيــة مثــل معالجة ظاهرتي الفقر والبطالة، وإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة ومن ثم الحد من تفاوت الطبقات في المجتمع، وتشجيع العادات الحسنة، والحد من العــادات السيئة، وتحقيق أهداف صحية، وتحقيق أهداف علميــة وبيئيــة، وتحســين عمليــة التخطيط؛ حيث تعد مصدراً من مصادر المعلومــات اللازمــة لاتخــاذ القــرارات الاقتصادية والاجتماعية والتنموية والسياسية وتوفير بيانات للأبحاث والدراسات.

ومن خلال ما سبق يستنتج الباحث أنّ: الموازنة العامة للدولة تعتبر من أهمّ الخطط المالية قصيرة الأجل التي تجسد سياسة الدولة في الرقابة على الأموال، وتحدد كيفية الحصــول علــى الإيرادات بما يضمن توجيه الإنفاق الحكومي للدولة والتي في ضوئها يتحقق الاستغلال الأمثــل للموارد، وسلطنة عمان تعتمد على الموازنة التقليدية لاعتماد النفقات الجارية والرأسمالية فــي الوقت الحالي دون الاهتمام بترتيب أولويات السياسات المالية، مما أدى إلى قصور المساءلة عن الفعالية والكفاءة في التنفيذ.

(٤/١/٢) القواعد الأساسية لإعداد الموازنة العامة

يعتمد إعداد الموازنة العامة للدولة على مجموعة من القواعد التي تهدف إلى تحقيق كفاءة الموازنة وأهمها ما يأتي (السيوي، ٢٠٠٥، ص ص٢٠-٢١)(عصفور، ٢٠٠٨، ص ص ٥١-٦٦)(محمود، ٢٠١١، ص ١٠٨-١٠٩)(حماد، ٢٠١١، ص٤٧-٤٩):

١. قاعدة سنوية الموازنة: وهذا يعني أنه يتم إعداد الموازنة لفترة زمنية مقدارها سنة مالية لضمان دقة التوقعات المتعلقة بالإيرادات والنفقات، بحيث تغطي العوامل المؤثرة على تدفق الموارد والنفقات العامة، والتوقعات المالية إيرادًا ومصروفًا، والمناقشات المستغرقة بين وزارة المالية والوحدات الحكومية.

٢. قاعدة الوحدة والشمول: أي اشتمال الموازنة على كافة الإيرادات والنفقات العامة المتوقعة في وثيقة واحدة على اختلاف أنواعها ومصادرها وتصنيفاتها، وذلك للوصول إلى الفائض أو العجز على المستوى الكلي.

٣. قاعدة عدم التخصيص أو العمومية أو الشمول: أي شمولية الموازنة العامة للإيرادات والنفقات والتقديرات العامة للدولة قبل خصم النفقات العامة منها. بحيث يعكس الأنشطة التي تمارسها الدولة والمركز المالي للدولة بشكل صحيح لاتخاذ القرارت الاقتصادية والمالية لتحقيق الأهداف العامة التي تسعى الدولة لتحقيقها دون حجز أي جزء من الإيرادات التي تقوم بتحصيلها لصالح مصروفاتها.

٤. قاعدة التوازن: تقضي قاعدة التوازن بأنّ تتساوى الاستخدامات (النفقات) مع الإيرادات، إلاّ أنّ الظروف الاقتصادية المتغيرة والمتشابكة لمعظم دول العالم أدّت إلى قبول فكرة وجود عجز أو فائض في الموازنة العامة ليُغطى العجز من القروض الدولية أو المحلية وليتم نقل الفائض إلى السنة الآتية، بمقتضى هذه القاعدة يتحقق التوازن بين

الإيرادات العامة والنفقات العامة، و من ثم يظهر العجز وهنا يتوجب على الدولة البحث عن مصادر التمويل لسد هذا العجز.

ويضيف غنام (٢٠٠٦، ص ص٢٩- ٣٤) قاعدة المرونة: فموازنة الوحدات الاقتصادية الهادفة (الربحية) أكثر مرونة مقارنة بموازنة الوحدات الحكومية؛ بسبب اعتماد الحكومة قانونا ملزما للجميع مما يقلل تعرضها للتقلبات الاقتصادية مقارنة بالوحدات الاقتصادية.

ومن هنا يشير الباحث إلى أنّ إعداد الموازنة يتطلب ملاءمتها لكل من الأهداف الاقتصادية، والموارد المتاحة، والظروف المحيطة، والهيكل التنظيمي، والنظام المحاسبي بما يضمن انسيابية العمل وضمان التعاون في المستويات المختلفة لتسهيل عمليات المقارنة بين البيانات الفعلية والمخطط لها في الموازنة وتنفيذها.

(٥/١/٢) مفهوم تبويب الموازنة العامة

يعرفها (Jacobs et al, 2009) بأنها الآلية التي يتم عبرها عرض النفقات والإيرادات في الموازنة وتصنيفها وتقسيمها وفرزها للبيانات والمعلومات حول حجم النفقات والإيرادات للمخطط المالي للالتزام به دون تخطيه.

ويعرفها (Kim,2006) بأنها تصنيف وتقسيم البيانات المالية بناءً على أسس وقواعد تتضمن العمومية والتوازن والمرونة والشمول والوحدة والسنوية؛ لإعداد وتنفيذ الموازنة العامة والرقابة عليها.

ويعرفها (Office of the Chief Financial,2011) بأنها تصنيف وترتيب وترقيم الإيرادات العامة في تقسيمات تشكل نظاما حكومياً للدولة.

ويرى (Petersburg,2009) أنّ لتبويب الموازنة العامة أهدافاً تسعى عبرها إلى التنسيق بين الإيرادات والنفقات بشكل ينسجم مع الأهداف المالية والاقتصادية ضمن تقسيمات رئيسة

وفرعية بشكل يمكن من إجراء التحليل والرقابة وتقييم الأداء وتحديد المسؤوليات لتحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية وجودة في الأداء.

في حين يرى (Crammer et al,2004) أنّ تبويب الموازنة وتنظيمها وحصر الموارد المالية المتاحة للحكومة واستخداماتها شكل سهل وفقاً للمتطلبات السياسية والاقتصادية والاجتماعية والإدارية للدولة خلال فترات مالية يرفع من سوية تنفيذ الموازنة وتحقيق كفاءة الأنشطة والبرامج الحكومية.

ويضيف (Hattingh,2010) أنّ تبويب الموازنة العامة يلبي متطلبات الدولة السياسية والاقتصادية والاجتماعية والإدارية من النظام المحاسبي، ويسهل الرقابة على الإنفاق الحكومي وتصنيف الإيرادات وتحديدها للوحدات الإدارية بشكل مقدر يمكن من تحليل الآثار الاقتصادية لأوجه النشاط العام في الدولة.

ويشير (Jacobs et al, 2009) إلى أنه عند تبويب الموازنة العامة لا بد أنّ نتأكد من النقاط الآتية:

١. تحديد البرامج والمشروعات الاقتصادية والاجتماعية السياسية المالية المنوي تصنيفها.

٢. إمكانية إجراء التحليل المالي والاقتصادي لنتائج أعمال الدولة.

٣. أنّ يُسهل فهم وتنفيذ الموازنة.

٤. أنّ يسهل عملية الرقابة.

ويشير خطاب، أحمد (٢٠٠٨، ص٥٦) إلى أنّ من أهم أنواع تبويب الموازنة العامة ما يأتي:

١. التبويب الإداري الذي يقدر الاعتمادات الخاصة بالإدارة والتخصيصات المعتمدة في الموازنة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

٢. التبويب الاقتصادي الذي يسهم في تقييم سياسة الدولة تجاه التنمية الاقتصادية وربط الموازنة بخطط التنمية طويلة الأجل، والفصل بين الإنفاق الجاري الذي يستهلك حال استعماله لمدة أقل من سنة كالمستلزمات الخدمية والسلعية للدولة كالقرطاسية، والرأسمالي الذي يستخدم لأكثر من استعمال واحد ولمدة أكثر من سنة تتمثل في الموجودات الثابتة كالمباني والآلات والأراضي.

٣. التبويب الوظيفي: توزيع النفقات العامة حسب وظيفة النفقة، فالوظائف الرئيسة للحكومة تتطلب توفير بيانات عن النفقات المقدرة لكل نشاط ومقارنتها بالفعلية لتحليل تكلفة أنشطة الدولة، وربط نتائج الأنشطة بما تم صرفه وتقييم الأداء ليسهم في متابعة النفقات، وخدمة المواطنين والاقتصاد الوطني.

ويضيف (Kim,2006) أنواع أخرى لتبويب الموازنة العامة، ومنها:

التبويب النوعي: وهو توزيع التخصيصات أو الإيرادات حسب نوع النفقة، كالرواتب والضيافة والقرطاسية وضريبة الدخل وضريبة العقار والضريبة الجمركية. بعد تحديد حصة كل نوع من حجم النفقات العامة.

التبويب الأقليمي: وهو توزيع النفقات والإيرادات وفقاً لأقاليم البلد أو المنطقة بصورة عادلة بعد تحديد حصة كل إقليم من حجم النفقات العامة.

التبويب حسب البرامج وأنشطة الدولة؛ فالوظائف تقسم إلى برامج، والبرامج تقسم إلى أنشطة، ويتم توزيع الأنشطة على الأجهزة الحكومية حتى تقوم بتنفيذها لتحقيق أهداف البرنامج

التي بدورها تحقق أهداف الوظيفة العامة شريطة أنّ يتم الربط والتنسيق في تنفيذ البرامج بـــين الوحدات الحكومية المختلفة لضمأنّ عدم تكرارها والرقابة على المصروفات.

ويهدف تبويب الموازنة العامة للدولة (مسعد، الخطيب، ابراهيم، ٢٠١١، ص ٨٥-٨٦) إلى:

١. تسهيل عملية تقديرات الإيرادات العامة والنفقات العامة والخاصة بفترة مالية قادمة.

٢. يساعد في تحقيق الرقابة على تحصيل الإيرادات، وعلى الإنفاق في الأوجه المخصص لها.

٣. يسهل إعداد الحسابات الختامية للدولة.

٤. يساعد في الحصول على معلومات إحصائية تفيد في التقييم والمقارنة بـــين ســـنوات الموازنة.

مما سبق يرى الباحث أنّ الموازنة العامة أساس أي نشاط حكومي، والذي على أساسه يتم تبويب المصروفات والإيرادات بشكل إداري أو وظيفي لأوجه النشاط الحكومي، فالتبويب تقسيم العمليات المالية على الحسابات، ويختلف شكل وحجم التبويب من مشروع لآخر بحسب طبيعـــة النشاط وحجم وتكرار العمليات المالية والذي يختص في توزيع الاعتمادات المخصصة وتقســيم المصروفات وفقها والتي تمارس نشاطاً مماثلاً.

(٦/١/٢) طرق تبويب الإيرادات والنفقات العامة للحكومة ووظائفها

تعتبر عملية التبويب المناسب أو المثالي أهم مراحل النظام المحاسبي كونه يحقــق أهــدافاً يصعب تحقيقها بطريقة واحدة؛ لذا يستلزم استخدام أكثر من طريقة للتبويب؛ بغية تحقيق المزيد من الأهداف، وتتمثل الأهداف في(العقيل، د.ت ص٥):

1 . ملاءمته لطبيعة الأنشطة الحكومية بشكل واضح.

2 . تحقيق أغراض الرقابة المالية والإدارية منه.

3 . تسهيل مهمة إعداد وتنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها.

4. إعداد وتصميم المجموعة المستندية والدفترية لنظام المحاسبة الحكومية.

5. إعداد الحساب الختامي للدولة من النفقات والإيرادات والمصروفات.

فتبويب الموازنة يزود الحكومة بفرص إعادة مراجعة وتدقيق خياراتها الاستراتيجية الأكثر أهمية لإعادة تخصيص الموارد المتاحة في ضوء حاجة المجتمع، وتحسين عمليات الأداء؛ للارتقاء بمستوى أداء العاملين كأساس للمحاسبة والمساءلة، ومن ثم يمكن توضيح وظائف الموازنة في المحاور الرئيسية الآتية (غنام، ٢٠٠٦، ص ٣٣-٣٤):

أ. أداة للتخطيط، كونها تتنبأ بالأحداث المستقبلية، واختيار ما يخص فترة الموازنة، وتحديد الاستراتيجيات والأهداف للدولة، ويتم ترتيب أولويات هذه الأهداف والتعبير عنها بأساليب كمية ومالية.

ويشير (Cummings,2006) إلى أنّ عملية التخطيط تتضمن الأهداف والمصادر المالية والمادية اللازمة لتحقيق أهداف المنظمة، والبرامج والسياسات الواجب اتباعها للحصول على المصادر المالية واستخدامها وتوزيعها، والمعايير التي يتم عبرها تقييم طلبات التخصيص وتوزيعها من الوزارات والدوائر المختلفة، وربطها بقرارات تضمن تحقيق الأهداف المستقبلية.

ب. أداة لتحقيق التكامل والانسجام بين الأقسام والإدارات والدوائر المكونة للدولة تصاغ في إطار خطة واحدة توحد عبرها الجهد والوقت والكلفة.

ج. أداة للرقابة على تنفيذ الأهداف التي تم وضعها، والمقارنة بين الأنشطة الفعلية والأنشطة التي تم التخطيط لها مسبقًا، ويتم عبرها تحديد نقاط الضعف في الأداء الفعلي والانحرافات وأسبابها وإجراء التحليلات اللازمة؛ للوقوف على أبعادها والبحث عن الحلول اللازمة لها. والرقابة نوعين هما (United Nations,2012):

-الرقابة التنفيذية: وهي رقابة قانونية ومالية ومحاسبية من قبل السلطة التشريعية على السياسات والخطط المرسومة، وتتمثل إجراءاتها برقابة الأداء الوظيفي، وتسهم في فرض القيود ونقل المخصصات وعدم تجاوز بنود الإنفاق المختلفة لغير الأغراض المخصصة، وتحديد سقف شهري أو ربع سنوي للإنفاق من الموازنة.

-الرقابة الإدارية: وهي رقابة الإدارة العليا على تحصيل وإنفاق الأموال العامة بفعالية وكفاءة؛ لتحقيق الأهداف التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها.

د. التقييم والتحليل: وهي عمليات تقدير فعالية البدائل التي يحققها البرنامج للوصول إلى الأهداف نفسها، وتهدف إلى اتخاذ القرارات بعد تزويد المسؤولين بالمعلومات والبيانات حول البدائل المتوفرة على أساس تحليل التكلفة والعائد، وبعد توفير مقاييس لتقويم النتائج حتى تسهل عملية تحقيق الأهداف الموضوعة بكفاءة وفاعلية (Foust,2000, p11-13).

وبالإضافة إلى الوظائف الرئيسة للموازنة يوجد العديد من الوظائف الأخرى تعرض لها صبري(١٩٩٥)، وتتلخص في الآتي:

-تعد الموازنة أداة مثلى لقياس كفاءة العمل في مختلف المستويات الإدارية، بما يتلاءم مع الأسلوب المناسب لتنفيذ الموازنة.

-تعد الموازنة وسيلة اتصال بين كافة المستويات الإدارية، كونها تعنى بالسياسات المكتوبة والبرامج المعلنة، ويتطلب تنفيذها توفر وسائل اتصال ملاءمة عبر المستويات الإدارية المختلفة في ضوء إعداد تقارير دورية.

-تعمل الموازنة على تفريغ الإدارة العليا والمديرين لمعالجة مشاكل أنشطة العمل الروتينية.

-تعمل الموازنة على تخفيض التكاليف وضغط النفقات عبر صياغة معايير وبرامج تفترض كفاءة إنتاجية عالية.

ومما سبق يرى الباحث أنّ الموازنة العامة للدولة تعد مراعية للتبويب الإداري والوظيفي وللبرامج والمشروعات والأعمال وتحدد المصروفات والإيرادات لكل منها، وبناءً عليه يتم توزيع الاعتمادات المخصصة للوحدات التي تمارس نشاطاً مماثلاً، مثل أعمال وزارة التربية والتعليم.

المبحث الثاني

الموازنة التقليدية (موازنة البنود)

(١/٢/٢) المقدمة

سيتناول هذا المبحث الحديث عن الموازنة التقليدية (موازنة البنود) من حيث تعريفها، وأبرز الانتقادات عليها.

بدأ تطبيق موازنة البنود في عام (١٩٢١م) في الولايات المتحدة الأمريكية على شكل برامج ووظائف تنفيذية شاملة، وبتصنيف وظيفي واقتصادي؛ للتمييز بين النفقات الجارية والرأسمالية. تبعا في مجموعات متجانسة رئيسة وفرعية بصرف النظر عن الإدارة الحكومية التي تقدمها.

حيث يعرف (Axelord, 1995) الموازنة التقليدية أنها تقديرات مسبقة للنفقات المتوقعة خلال عام، وبيان مصادر الإيرادات المقترحة، لتمويل النفقات؛ حيث تفرض رقابتها على الأموال العامة للدولة لمنع حدوث أي انحراف أو إهمال أو تقصير.

ويشير (Caputo et al,2010) إلى أنّ الموازنة التقليدية تصنف النفقات العامة إدارياً عبر توزيع النفقات العامة على الدوائر والوزارات التي تدخل موازناتها على شكل اعتمادات أو مخصصات سنوية حسب الغرض من النفقة التي تسمى بنود الإنفاق، مثل: الرواتب والأجور، وأثمأن اللوازم، وعلاوات الانتقال والسفر.

(٢/٢/٢) إعداد الموازنة التقليدية

يعتبر أسلوب إعداد الموازنة التقليدية أقدم أساليب إعداد الموازنة والأكثر استخدامًا، وهو الأسلوب الذي اهتم بالجانب الرقابي لضمان صحة الصرف من الأموال العامة الذي يتطلب

توافر مقومات عديدة، حيث يطلق على هذا الأسلوب (الموازنة التقليدية أو موازنة البنود) وهي من أقدم أنواع الموازنات ويستند على تقدير النفقات وفقاً لبنود الصرف، وتوزع على مستوى الوحدات المنفذة، وتقسم المصروفات بشكل أكثر تفصيلاً إلى مصاريف الرواتب والسلع والصيانات والخدمات (سلوم والمهايني، ٢٠٠٧، ص ١٠٥-١٠٦).

ويشير عصفور (٢٠٠٨، ص٢٠٨) إلى أنّ الموازنة التقليدية ترتكز على نوعين من تصنيفات النفقات، هما:

أ.التصنيف الإداري: ويتم بموجبه تقسيم النفقات العامة على أساس الوزارات والمصالح الحكومية التي تقوم بالإنفاق.

ب. التصنيف النوعي: يتم بموجب تقسيم النفقات العامة إلى أبواب وبنود مختلفة حسب طبيعة النفقة والغرض من الإنفاق.

ويشير (Blickhäuser et al,2007) إلى أنّ موازنة البنود تمتاز بأنها تساعد على تحديد تعليمات واضحة وتجميع البيانات وإعداد تقدير الاحتياطات والرقابة عند الصرف والمقارنات بين إيرادات ونفقات السنة السابقة.

ويشير الباحث إلى أنّ مبدأ إعداد الموازنة التقليدية يستند إلى تقدير النفقات، وفي ضوئها يتم توزيع المصروفات بعد تقسيمها بشكل أكثر تفصيلاً (تكاليف السلع والخدمات، مصاريف الرواتب، تكاليف الصيانة).

ويشير الخطيب والمهايني(٢٠١٠، ص٢٨٤) إلى أنّ الموازنة التقليدية تركز على تحقيق الرقابة المالية والقانونية المركزية وعلى الإنفاق العام وعناصر المصروفات والإيرادات بما يتلاءم والظروف السائدة، ويتم بعدها تقدير النفقات والإيرادات وتنفيذ الموازنة والإبلاغ عن

الانحرافات وذلك برفع وتضخيم حجم التقديرات للنفقــات، وتقــوم بعمليــة عكســية بالنســبة للإيرادات.

من هنا يرى الباحث أنّ الموازنة التقليدية ليست وثيقة حسابية أو كشفا حسابا رقميا بــل وثيقة استراتيجية حول إنفاق الحكومة، يمتد أثرها ليس لعام بل لأعوام عديدة قادمة؛ لذا ينبغــي صياغتها بأسلوب يكفل مشاركة مخططين واستراتيجيين سياسيين واقتصاديين.

ويشير محمود (٢٠١١، ص ١٠٦-١٠٨) إلى مراحل إعداد الميزانية للدولة وهي:

١. **مرحلة تحضير مشروع الموازنة الميزانية:** حيث تتضمن بالخطوات الآتية:

أ. تحديد حجم الموارد المتاحة والمطلوب تخصيصها ومراعاة إعداد قائمــة بالتعــديلات المتوقع حدوثها على السياسات خلال سنة الموازنة، حيث تقوم الوزارات والمصالح الحكوميــة المختلفة بوضع تقدير لإيراداتها ومصروفاتها لسنة مالية مقبلة.

ب. يتم ابلاغ الوحدات التنفيذية في الوزارات والدوائر الحكومية بقائمة التعديلات إلــى الوحدات التنفيذية التي عليها أنّ تعد مقترحات الموازنة الخاصة بها في حدودها ووفقاً للسياســة العامة في الدولة، وترسل إلى المستويات الأعلى والسلطات المركزية الممثلة بــوزارة الماليــة والاقتصاد الوطني ((قسم الإدارة العامة للميزانية))، ثم يتم مناقشة هذه التقديرات مع المسؤولين في الجهات الحكومية ومن ثم توضع ميزانية مقترحة.

٢. **مرحلة اعتماد الميزانية:** تعرض الميزانية المقترحة على مجلس الوزراء الذي يقوم بمناقشة أو تعديل الميزانية المقترحة إذا لزم الأمر، وفي حالة الموافقة عليها يصــدر مرســوم ملكي باعتماد الميزانية بشكل نهائي.

٣. مرحلة تنفيذ الميزانية: يبدأ تنفيذ الميزانية منذ تاريخ اعتمادها من السلطة العليا ثـــم تبلغ كل وزارة ومصلحه بميزانيتها النهائية للعمل بموجبها بعد مرحلة التنفيذ، وفي نهاية الســـنة المالية تعد كل جهة الحساب الختامي.

٤. مرحلة الرقابة والمتابعة: التي تعتبر من العمليات الهامة في المجال الحكـــومي، ولا شك أنّ الرقابة المستمرة والمتصلة خلال مراحل اعداد وتنفيذ الموازنة لها أهمية كبيرة في مجال تحقيق الأهداف وتقييم مدى كفاءة القائمين على التنفيذ.

ومما سبق يرى الباحث أنّ الموازنة التقليدية تعتبر المرحلة الأولى من المراحل الرئيســـة التي مرت بها الموازنة العامة، وأول أنواع الموازنات وأكثرها انتشاراً، ويتميز بتطورهـــا، إلا أنها من جهة أخرى تتميز بتركيز الرقابة على الأموال العامة وإنفاقها.

(٣/٢/٢) انتقادات الموازنة التقليدية

أي انتقاد يوجه لموازنة البنود التقليدية يعتبر صحيحاً فهي موازنة تبني تقـــديراتها علـــى أساس الموازنات السابقة بنظرة تاريخية تزايدية وليست مستقبلية شمولية وعليه يمكن تحديد أهم أوجه القصور التي تعترض موازنة البنود على النحو الآتي:

- صعوبة ربط مخصصات الموازنة مع الهدف والعائد الذي تجنيه الدولة والمجتمع مـــن إنفاقها.
- تمكن الرقابة من الإنفاق بصورة شكلية تتمثل في عدم تجاوز المخصصات المرصـــودة بالموازنة دون النظر إلى كفاءة الأنشطة والأهداف التي أنفقت الأموال من أجلها.
- التركيز على المدخلات وتدبير الأموال دون الاهتمام بالمخرجات.
- لا يمكن معرفة كفاءة وفعالية استخدام الموارد الاقتصادية ومتابعة تقيـــيم أداء البـــرامج والأنشطة التي تقوم بها الوحدات الحكومية.

- توزيع الموارد والاستخدامات لا يتم على أساس البرامج والأنشطة.
- تشجيع المسؤولين على الإنفاق بدلاً من تحقيق الوفورات حيث يعتبر المسؤول كفؤاً طالما يتمسك بالإنفاق في حدود مخصصاته.
- المغالاة في تقدير النفقات اللازمة الأمر الذي يستلزم تخفيضها مستقبلاً؛ بسبب عدم إنفاق كامل المخصصات.
- لا يرتبط هذا النوع من الموازنات بتحديد الوظائف والمهام والأهداف العامة للدولة مما خلق انطباعاً أنّ هناك زيادة في الموازنة يمكن تخفيضها بسهولة.
- يركز هذا النوع من الموازنات على مرحلة واحدة من مراحل المحاسبة عن المصروف وهي الاقتناء دون الاستخدام.
- عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات وعدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط التنموية للدولة.
- يؤدي هذا النظام إلى استخدام أسلوب المساومات في تخصيص الموارد لغياب البرامج والأهداف التي يتم على أساسها تخصيص المصروفات وتقويم كفاءة استخدامها.
- لا يتيح هذا النظام فرصة لتخطيط الموازنة على مدى أطول، حيث لا تكون المخصصات معروفة دائماً.
- عدم قدرة هذا النوع من الموازنات على توفير البيانات عن النفقات التي تحتاج إليها الحكومة لإنجاز وتحقيق أهدافها (وشاح، ٢٠٠٨، ص١٠٢-١٠٣).

ويشير كل من سلوم والمهايني (٢٠٠٧، ص ١٠٦-١٠٧)(والخطيب، المهايني،٢٠١٠، ص٢٨٥) إلى أهم الانتقادات الموجهة لهذا النوع من الموازنات ومنها:

١- تركيزها على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة ونزاهة العاملين وحسن استخدامهم للأموال العامة.

٢- عدم توفيرها معلومات وبيانات كافية لمعاونة الإدارة الحكومية ومساندتها في أداء وظائفها وخاصة وظيفة التخطيط ودعم القرارات.

٣- عدم إمكانية انسجامها مع الظروف الاقتصادية الحالية التي يتميز بها هذا العصر وخاصة الظروف غير المستقرة لاقتصاديات الدول.

٤- تركيزها على جانب المدخلات فقط دون الاهتمام بجانب المخرجات وبذلك يتعذر الوقوف على كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية.

٥- عدم إمكانية متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية نظراً لتوزع الاستخدامات والموارد على الوحدات والإدارات المتعددة أو على الحسابات المتنوعة وليس على البرامج والأنشطة.

٦- قدرتها المحدودة على تشخيص المشكلات وتقديم الحلول كأساس لرسم السياسات الاقتصادية والاجتماعية.

٧- عدم الربط بين مخرجات الوحدات الحكومية والأهداف المحددة لها.

ويضيف الباحث عيوبا أخرى لموازنة البنود على ما سبق تتمثل في عدم ارتباط اعتماداتها بالخطط التنموية للدولة مما لا يقيس الأداء الفعلي لأجهزة الحكومة، ومما يرتب على ذلك من انتقادات أبرزها عدم المرونة في إعدادها أو تعديلها، وعدم توافر الموضوعية في توزيع الأموال على أوجه الإنفاق الحكومي؛ لذا ظهرت موازنة البرامج والأداء للتوجه بالموازنة توجهاً إدارياً رقابياً على أداء الحكومة الذي يركز على ما تقوم به وزارات ومؤسسات الحكومة من أعمال وليس على ما تشتريه من سلع أو خدمات.

المبحث الثالث

موازنة البرامج والأداء

(١/٣/٢) المقدمة

دفع إدخال الأساليب الإدارية الحديثة واستخدام الأجهزة المتطورة وتبني نظم وأجهزة الرقابة المالية المركزية في أغلب دول العالم لإصلاح النظام المالي التركيز على الجوانب الإدارية في الموازنة العامة بدلاً من التركيز على الجانب الرقابي الذي تحققه موازنة الاعتمادات والبنود، الأمر الذي ظهر على أثره نظام موازنة الأداء (Performance Budget) وظهر اصطلاح آخر وهو موازنة البرامج (Program Budget) وهما الإصطلاحان المترادفان والمختلفان أحياناً أخرى (Dimond,2003).

ويعرف الخرابشة (٢٠٠٠، ص١٩) موازنة الأداء والبرامج بأنها " المنهج الإداري لإعداد وتحضير الموازنة الذي يركز على ربط مدخلات الموازنة بمخرجاتها من خلال تحليل كفاءة الوحدات الإدارية في تحقيقها لأهدافها، وذلك بربط حجم نفقاتها بمستويات إنجازها ومقارنتها بالمعايير المحددة مسبقاً للحكم على مدى كفاءتها في تنفيذ برامجها ونشاطاتها التي تعتبر أساساً للتصنيف في موازنة الأداء والبرامج".

ويشير وشاح (٢٠٠٨، ص١٠٤) إلى أنّ موازنة البرامج والأداء تركز اهتمامها على المشروعات والأعمال المنجزة أكثر من اهتمامها بوسائل إنجاز العمل، كما أنها تعتمد في تبويب بياناتها على الأعمال الحكومية أكثر من اعتمادها على تبويب السلع والخدمات التي تشتريها لهذه الغاية.

ويعرّفها (Robinson,2006) هي خطة يعبر عنها ببرامج ومشروعات محددة توضح الأهداف المحددة؛ ليتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات ثم تحديد برامج كل وظيفة.

وهنا يرى الباحث أنّ الفكرة الجوهرية لأنموذج الموازنة المرتبطة بالأداء هي التركيز على المخرجات التي تقدمها الوزارات والهيئات والإدارات العامة وتخصيص الموارد.

ويفرق كل من (Hagor and Hobson,2001) بين موازنة الأداء وموازنة البرامج ليعرفا موازنة الأداء بأنها موازنة تركز على العمل المنجز ووسائل القيام بالعمل في حين موازنة البرامج موازنة تركز على عملية التخطيط لبرامج تحسين وترشيد عمليات اتخاذ القرارات المتعلقة بتوزيع الإمكانات.

وتعتبر موازنة البرامج والأداء أداة رقابة على الإدارة حيث أنّ قواعدها تساعد على تزويد الإدارة بمقاييس تكاليف العمل لتسهيل إنجاز النشاطات المختلفة والمحددة، وتقييم إنجازات الوحدات الإدارية العاملة بكفاءة عالية (Robinson,2006).

وتعتمد موازنة البرامج والأداء على تبويب الموازنة الذي يأخذ في الاعتبار اهتمامات الحكومة وما يجب القيام به من برامج وخطط ومشروعات دون التركيز على ما تنفقه الحكومة على شراء السلع والخدمات وذلك ضمن الخطة والبرنامج المطلوب تنفيذه والذي تشتري من أجله تلك المستلزمات، ومن ثم يساعد على تفسير ما تم فعله بشكل يبرز مبررات كافة النفقات في إطار برنامج معين تسعى الحكومة إلى تحقيقه، بدلاً من مجرد عرض المصروفات تحت أبواب وبنود وأنواع مختلفة (غنام، ٢٠٠٦، ص ص٤١-٤٢).

ويشير مسعد، الخطيب، وإبراهيم (٢٠١١، ص٩٥) إلى أنّ موازنة البرامج تهتم بتبويب موازنات الوحدات الإدارية المختلفة إلى: وظائف ومهام، ثم برامج رئيسة، ثم برامج فرعية يتم

الربط بينهما وبين البيانات المالية، أما موازنة الأداء فتقوم بتزويد الإدارة بوسائل القياس الدقيقة مثل: تكلفة الوحدة، وقياس العمل، ومعدات الأداء، وطبيعة الحال يتطلب هذا وجود مجموعة من وحدات العمل لا يمكن الوصول إليها إلا بعد تحديد البرامج وتفريعاتها، ثم قياس الأداء الذي يبذل في سبيل تحقيق أهداف البرامج، حيث تتشابه كل من موازنة البرامج وموازنة الأداء في أنّ كلا منهما يركزان اهتمامها على النشاط الذي تقوم الوحدة الإدارية بتنفيذه، وليس على وسائل هذا النشاط من مشتريات حكومية وخدمات، وموظفين وعمال، وإيجار ومياه وإنارة... إلخ.

من هنا **يرى الباحث** أنّ إعداد موازنة الأداء يساعد على ترتيب الأولويات في تلقي التمويل بما يعزز فعالية الإنفاق الحكومي لفعل الكثير من الأعمال بنفس القدر من الأموال، الا أنّ ذلك يستغرق وقتاً وجهداً كبيرين على كافة جوانب عملية إعداد الموازنة، المتمثلة بهيكل المشروع وتطوير مؤشرات النتائج لدى الوزارات والهيئات العامة وتقييم مسؤوليات الإدارة المالية.

(٢/٣/٢) أهداف تطبيق موازنة البرامج والأداء وخطوات تطبيقها

تهدف موازنة البرامج إلى اتخاذ القرارات السياسية والإدارية وتوزيع الإمكانيات المتوفرة عن طريق التزويد بالمعلومات الكافية عن البرامج والمشاريع والتكاليف المتوقعة والنتائج والبدائل المقترحة في حال لم يتم التوصل إلى النتائج المقترحة. في حين تهدف موازنة الأداء إلى تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية إلى مجموعات، وقياس الأداء المستنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج لاتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها (Caputo et al,2010).

فالهدف من إعداد موازنة البرامج وموازنة الأداء أنّ تهتما بتقسيم الإنفاق حسب البرامج والأنشطة التي تقوم مختلف وحدات الحكومة الإدارية بتنفيذها. وللتميز بين كل من موازنة

البرامج. وموازنة الأداء يتضح أنّ موازنة البرامج تتعلق بمستويات (الإدارة العليا)، وتهتم بتقسيم النشاط الحكومي إلى برامج عريضة تحتوي في مجتمع للأنشطة التي تمثلها موازنة الأداء، بينما موازنة الأداء فتهتم أساسًا بالترشيد العملي لإدارة أصغر الوحدات الحكومية التي تقوم بمجموعة من الأنشطة والتي لا تمثل جزءاً يسيراً من البرنامج (مسعد، الخطيب، وابراهيم،٢٠١١، ص٩٥-٩٦).

كما يشير كراجة(١٩٩٧، ص٣٢) إلى أنّ أسلوب موازنة البرامج والأداء يهدف إلى الاهتمام بالخدمات التي تقوم بها الإدارة العامة أكثر من الاهتمام بأنواع النفقات التي تنفق على هذه الخدمات، فالمهم هو الخدمات التي تقدمها الدولة وتكلفتها، أما عدد العاملين الذين سيقومون بهذه الخدمات وقيمة المنفق على بدل السفر والتنقل والطبع والنشر فليس مهماً.

ويستنتج الباحث مما سبق أنّ موازنة البرامج تستهدف عملية المتابعة واتخاذ القرارات على مستوى الوزارات والمستويات العليا في الدولة، بينما موازنة الأداء تخدم المستويات الدنيا؛ بحيث يتم اعتماد النتائج النهائية كأساس لنشاط الوحدات الحكومية المختلفة.

وتحتاج عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى اتخاذ الخطوات الآتية (كوشك، ١٤٢٤ه، www.koshak.net/tariq/articles):

١- تحديد الأهداف المراد تحقيقها باختصار.

٢- تصميم البرامج اللازمة لتحقيق الأهداف.

٣- تقدير التكاليف ورصد الاعتمادات لتنفيذ تلك البرامج.

٤- تقدير النتائج من البرامج الرئيسة والبرامج الفرعية.

٥- تقدير ماتحتاجه البرامج من أموال ونفقات.

٦- وضع نظام وإجراءات للمتابعة وتحليل نتائج تنفيذ البرامج.

٧- وضع نظام وإجراءات للحصول على المعلومات بشكل منتظم ودائم.

٨- تحديد المسؤولية الإدارية عند تنفيذ البرنامج.

ومن هنا يرى الباحث أنّ نقطة الانطلاق لنظام إعداد الموازنة المرتبطة بالأداء هي تحسين كفاءة التكلفة، وتعزيز أولويات الإنفاق الحكومي، والتي يتم عبرها تحديد أولويات الإنفاق الذي يتم وفق فئات التكلفة الاقتصادية (اللوازم المكتبية، الرواتب والكهرباء، السلع والصيانة... إلخ) لذلك ينبغي تعزيز عناصر الأداء في الموازنة وإيلاء المزيد من الوضوح حول كيفية إسهام الإنفاق في تحقيق أهداف السلطنة. فالسلطات لا تزال تدرس ماهية النهج الصائب والمناسب لسلطنة عمان؛ لذا يمكن أنّ تساعد الموازنة المرتبطة بالأداء على عكس أولويات السياسات في مخصصات الموازنة وفي تعزيز الفعالية في تقديم السلع والخدمات العامة.

(٣/٣/٢) مزايا موازنة البرامج والأداء

هناك العديد من المزايا التي تحققها موازنة البرامج والأداء؛ حيث يرى (Moustafa,2005) أنّ موازنة الأداء تحقق ما يأتي:

- تساعد في توزيع الإمكانات المالية المتوفرة لدى الدولة بشكل أفضل من الموازنة التقليدية.
- تساعد في تحسين عمليات تنفيذ البرامج والمشاريع للأجهزة الحكومية.

فأسلوب موازنة البرامج والأداء يحقق مجموعة من المزايا يمكن إجمالها كالآتي (وشاح، ٢٠٠٨، ص ١٠٥):

١. توفير البيانات اللازمة لعمليات التخطيط والربط بين الموازنة وخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتحسين مستوى الرقابة عليها والذي يرفع مستوى الكفاءة الإدارية واتخاذ القرارات بناء على معلومات دقيقة تمكن من تقييم أداء الوحدات الحكومية.

وهنا يرى الباحث أنه يتطلب تعزيز الرقابة على الأداء لمعرفة مؤشرات النتائج لأعمال الوزارات والهيئات العامة بما يحقق استوفاء المعايير لأداء كافة الأنشطة العامة (الحكومية) لتعطي انعكاساً صحيحاً لأهداف البرنامج والأعمال لتلك الوزارات التي تتطلب المعرفة والإبداع.

٢. استخدام الموارد بصورة عادلة وتحديد المسؤولية عن إنجاز العمل بشكل دقيق من خلال إقرار مبدأ المساءلة والمسؤولية.

لذا يرى الباحث أنه لضمان تحديد المسؤولية عن إنجاز العمل بصورة عادلة والنزاهة في إعداد الموازنة المرتبطة بالأداء للإدارة المالية في القطاع الحكومي فإنّ من الضروري التقليل من مستوى الرقابة على البنود بهدف جني كافة الفوائد من إعداد الموازنة المرتبطة بالأداء.

٣. إظهار مساهمة الوحدة الحكومية في حل مشكلات المجتمع المتعلقة بالصحة والتعليم والرعاية الاجتماعية؛ عن طريق البيانات والمعلومات التي تقدمها عن البرامج التي ساهمت الوحدة في إنشائها.

كما يرى الباحث أنّ التطبيق الناجح للموازنة المرتبطة بالأداء يتطلب جهوداً كبيرة من قبل الوحدات الحكومية، و إقناع الإدارة العليا بفوائده، وتقديم التدريب في كافة مجالات الإدارة المالية العامة.

٤. ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف الوحدة الحكومية، وتقوية وتعزيز مبادئ الإدارة المالية في القطاع الحكومي؛ من خلال تطوير آلية توزيع الموارد المالية المتاحة وإدارتها وتحسين أداء الخدمات الحكومية المقدمة.

وهنا يضيف الباحث أنه لتوفير المزيد من الثبات والتوجيه أثناء إعداد الموازنـــة وتقويـــة وتعزيز مبادئ الإدارة المالية في القطاع الحكومي ينبغي رصد سقف لموازنة الوزارات والـــذي يعكس قيود الموازنة وأولويات سياسات الحكومة قبل تقديم مقترحات الإنفاق الخاص بها.

٥. تعميق فاعلية الإنفاق العام، وتأمين جدواه المالية والاقتصادية والاجتماعية والربط المباشر بين النفقات والأهداف، وتعظيم آثاره الإيجابية على الناتج القـــومي وعلـــى المجتمـــع وتحجيم أية آثار سلبية له على الاقتصاد القومي.

وهنا **يرى الباحث** أنّ موازنة البرامج والأداء تركز اهتمامها على المشروعات الاقتصادية والاجتماعية التي يعبر عنها بالخدمات والمشاريع المختلفة التي تنفذها الحكومـــة خـــلال العـــام المقبل بهدف رفع الاقتصاد القومي ورفع الناتج القومي للمجتمع وأفراده.

٦. ضعف أسلوب المساومة والضغوط السياسية، وتخفيض الاعتمادات، ورفـــع كفـــاءة النظام المحاسبي وزيادة الاعتماد على بيانات تكاليف الأداء الحكومي، والثقة بمخرجات النظـــام المحاسبي.

وهنا يرى الباحث أنّ موازنة البرامج والأداء تهتم بالأعمال المنجزة أكثر من اهتمامهـــا بوسائل إنجاز العمل، وذلك يؤدي إلى رفع كفاءة النظام المحاسبي، وزيادة الاعتماد على بيانات تكاليف الأداء.

٧. الكشف عن مراكز المسؤولية التي تتضاءل جدواها لإدماجها أو إلغائهـــا أو تعـــديل وتحوير وظائفها، وترشيد تكاليف إنجاز البرامج، واختيار بدائل التنفيذ الأقل تكلفة والأعلى عائداً وفاعلية.

وذلك كما يرى الباحث؛ لأنها تعتمد في تبويب بياناتها على الأعمال الحكومية كونها تشكل مركز المسؤولية الأول، مما يضائل من تحوير وظائفها، خصوصا لاعتمادها على تبويب السلع والخدمات التي تشتريها لهذه الغاية.

ويشير (Axelord, 1995) لمزايا أخرى لموازنة البرامج والأداء ليميزها عن الموازنة التقليدية:

١. ربط النتائج المتوقعة بالأهداف الاستراتيجية طويلة وقصيرة الأجل على مستوى الدولة.

٢. الربط بين المدخلات والمخرجات من الموارد.

٣. مساعدة الأجهزة الرقابية على تحديد المسؤولية والمساءلة عن الأداء.

٤. توضيح الأعمال الفعلية خلال السنة المالية وكلفة كل برنامج أو مشروع.

٥. تسهيل عملية تقييم البرامج والأنشطة من عوائد اجتماعية واقتصادية.

٦. تحقيق الرقابة على أداء الوحدات الحكومية المختلفة.

٧. ضمان تحقيق وإنجاز الخدمات العامة ضمن حدود الموارد المالية المتاحة.

ومما سبق يرى الباحث أنه يمكن تلخيص أهم مزايا موازنة البرامج والأداء في رفع مستوى كفاءة وفاعلية الإدارة بأقل قدرة من التكلفة، وتحديد الأهداف الوطنية بوضوح وترتيبها حسب الأولويات، وتحسين وترشيد عملية اتخاذ القرارات في الأجهزة الحكومية، وتقوية الرقابة والروابط بين الخطط والميزانية العامة، لتنفيذ المشاريع وتقوية أجهزة التخطيط وأجهزة الموازنة، والقضاء على الازدواجية عبر زيادة التنسيق في الأعمال بين الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى.

(٤/٣/٢) معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء:

هناك العديد من المعوقات تعيق موازنة البرامج والأداء حيث يشير سلوم والمهايني(٢٠٠٧، ص١٠٩) إلى أن من أهم السلبيات والمعوقات التي رافقت تطبيق موازنة البرامج والأداء:

1. صعوبة تحديد الأهداف بدقة لجميع الأجهزة الحكومية وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها.
2. صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري؛ لعدم وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى إنجاز الأعمال.
3. ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل في وحدات الدولة لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات.
4. ارتفاع كلفة التطبيق لهذه الموازنات وخاصة في الوحدت الحكومية الصغيرة.
5. تتطلب كميات كبيرة من البيانات التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.
6. عدم ملاءمة الهياكل الإدارية للدولة لتطبيق هذه الموازنة حيث تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

ويشير وشاح (٢٠٠٨، ص ١٠٥-١٠٦) إلى أنّ تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى وجود نوعٍ من أوجه القصور، أهمها ما يأتي:

- يحتاج تطبيقها إلى مجموعة من الموظفين المؤهلين والمدربين.
- صعوبة القياس الكمي لبعض البرامج من ثم صعوبة تقييمها.
- لا تساعد الأجهزة التخطيطية على اتخاذ القرارات طويلة الأجل.
- يحتاج تطبيقها إلى بذل جهود إضافية.

ويضيف المهايني (٢٠٠٠، ص ١٨) أنّ من أهم النقاط السلبية في موازنة الأداء:

- غالبًا ما يكون قياس الإنتاجية النهائية أو الأشياء المنجزة غير هام كمقيـــاس لإنجـــاز برنامج معين.
- كثيرة التكلفة لحاجتها إلى استعمال أجهزة فنية لتنفيذ المعلومات.
- لا تركز على عملية التخطيط وعلى قضايا البرامج الرئيسة.
- اهتمامها بالمشاريع على المدى القصير (لمدة سنة واحدة).

ومن أهم السلبيات التي رافقتها موازنة البرامج والأداء أثناء التطبيق ما يـــأتي (علـــي، ١٩٩٣، ص٣٤ المشار إليها في سلوم ودرويش، ٢٠٠٨):

١. صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً وخصوصـــاً الوحـــدات الصغيرة منها.
٢. صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري حيث تفتقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز مثل الأمن والعدالة والدفاع (والتي تشكل حجم كبير ضمن الموازنة)، ويكون من الصعب تحديد وحدات الأداء الخاصة بها وقياسها.
٣. ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل في وحدات الدولة لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات.
٤. ارتفاع كلفة التطبيق لهذه الموازنات وخاصة في الوحدت الحكومية الصغيرة.
٥. تتطلب كميات كبيرة من البيانات التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.
٦. عدم ملاءمة الهياكل الإدارية للدولة لتطبيق هذه الموازنة؛ بســـبب تتـــداخل البـــرامج والأنشطة.

ومن هنا يرى الباحث أنّ عيوب موازنة الأداء تختلف عن موازنة البرامج؛ حيث تتلخص عيوب موازنة البرامج في صعوبة تحديد الأهداف، وصعوبة تحديد نتـــائج بعــض البـــرامج، وارتفاع التكلفة المالية اللازمة لتطبيقها، والمبالغة في بيان فوائدها ومزاياها وصلاحيتها للتطبيق مما يتطلب توفير كميات كبيرة من المعلومات ومن ثم يصعب على كبار المسؤولين دراســـتها. في حين تلخص عيوب موازنة الأداء في صعوبة تحديد المخرجات التي تقاس بها إنجازات كل وزارة، وصعوبة توفير المعلومات التفصيلية لعدم وجود أنظمة دفعية للمعلومات، وارتفاع تكلفة تطبيقها كونها تتطلب موظفين من ذوي الخبرة بالأنظمة المحاسبية.

المبحث الرابع

تجارب الدول التي طبقت موازنة البرامج والأداء

(١/٤/٢) تجارب الدول التي طبقت نظام موازنة البرامج والأداء

يوجد هناك الكثير من الدول التي طبقت نظام موازنة البرامج والأداء ومن هذه التجـارب مـا يأتي:

تجربة الإمارات العربية المتحدة في تطبيق موازنة البرامج والأداء: صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٦٣١ / ١) بتاريخ ٢٠٠١/١١/١٢م الذي وافق أثره على خطة تطـوير النظـام المالي للدولة، وتطبيق ميزانية البرامج والأداء بدلاً من تطبيق الموازنة التقليدية لتحويل التركيز في بيئة العمل من المدخلات فقط إلى الربط بين المدخلات والمخرجات.

وقد تم البدء بالمرحلة الأولى (التجريبية) في السنة الماليـة ٢٠٠٢م للـوزارات الآتيـة (وزارة المالية والصناعة، وزارة التربية والتعليم، وزارة الصحة، ووزارة الزراعة والثـروة السمكية، وجامعة الإمارات العربية المتحدة). أما المرحلة الثانية من المشروع (التطبيق) فسيكون على باقي الوزارات والجهات الاتحادية الأخرى.

وتهدف تجربة الإمارات العربية في تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى:

- تطوير النظام المالي في الدولة حسب توصيات صندوق النقد الدولي؛ لمواكبة التطـورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة.
- تحسين اتخاذ القرارات وإعطاء معلومات أفضل عن مدى ملاءمة الخـدمات الحكوميـة لحاجات المجتمع.
- تحقيق الاستخدام الأمثل للأموال العامة.

- تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية.
- تطوير كيفية صنع القرار الخاص بتوزيع الموارد المالية؛ وذلك من خلال توفير البيانات الكافية والتقارير الدقيقة للحكومة لمساعدتها في تحديد أولوياتها.
- رفع مستوى الخدمات الحكومية من حيث النوعية والسرعة في الإنجاز.
- الاستخدام الأمثل للموارد المالية (صحيفة البيان الالكترونية الصادرة بتاريخ ٢٦ فبراير ٢٠٠٣م _ الموقع الالكتروني WWW.albayan.ae/econom/20030226).
- **التجربة الماليزية** في تطبيق موازنة البرامج والأداء: بدأت ماليزيا في تطبيق موازنات البرامج والمحاسبة عن الأداء اعتباراً من عام ١٩٦٨، وخلال فترة الثمانينات قامت ماليزيا بتنفيذ برنامج شمل الصناعات البتروكيماويات، والحديد والصلب وتصنيع السيارات؛ بهدف مواكبة ومسايرة التحديات الكبيرة التي يواجهها الاقتصاد الماليزي لتحقيق زيادات متتالية في معدلات النمو الاقتصادي في كافة القطاعات، وإحلال الواردات إلى شحذ كافة الطاقات والتوجه بها نحو توسيع القاعدة التصديرية والصناعية القادرة على المنافسة، وفي ضوء ذلك بدأ تطوير الموازنة بشكل يعكس هذا التحول الاقتصادي اعتبارا من عام (١٩٩٠) على نطاق تجريبي لعلاج نقاط الضعف العديدة التي واجهت الحكومة عندما أدخلت نظام موازنات البرامج والأداء اعتبارا من عام (١٩٦٨) وحتى عام (١٩٨٩) وخاصة لتفادي استمرار نقاط الضعف الآتية خلال الفترة المتقدمة:
- تركيز الرقابة على مستوى البنود في إعداد وتنفيذ الموازنة مع إعطاء اهتمام أقل للرقابة على تحقيق الأهداف وعلى قياس المخرجات والآثار المترتبة على النشاط.
- إنّ الموازنة كانت تستخدم كأداة إنفاق وليست كأداة إدارة.
- المركزية في تفويض الاختصاصات فى المسائل المالية.

- عدم إعطاء المديرين المرونة والسلطة الكافية للإفادة من قدراتهم التنظيمية وإمكانــاتهم الإيجابية في التحديث.
- قصور المساءلة عن الفاعلية والكفاءة.

ويعتبر نظام الموازنة المعدلة (MBS – Modified Budgeting System) أحد أهــم المبادرات البارزة التى تبنتها الحكومة الماليزية لتحديث نظام الموازنة مع التحول من الاعتمــاد بصفة أساسية على المدخلات السنوية إلى الاعتماد بصفة أساسية على الأداء، وقد أســس هــذا النظام بالاستناد إلى نظام موازنة البرامج والأداء (PPBS) مع تركيز الاهتمــام علــى علاقــة المدخلات بالمخرجات والآثار المترتبة على ذلك.

ويستهدف نظام الموازنة المعدل (MBS) أساسا التخصيص الأمثل للموارد، وزيادة كفاءة وفاعلية برامج النشاط، وتدعيم آليات الرقابة والمسؤولية، ويتحقق ذلك من خلال تحديد أهــداف الإنفاق، وإعداد الاتفاقات المتعلقة ببرامج النشاط مع الجهــات المختصــة بالتنفيــذ، والرقابــة بالاستثناء على الانحرافات لتقييم النتائج والآثار ومدى الاستجابة للبرامج المخططة، وتحقيق ما هو مستهدف منها وقد عمم نظام الموازنة المعدل اعتبــارا مــن عــام (١٩٩٥) علــى جميــع الوزارات(الشمراني، ٢٠١٠،ص ٣٨-٤٩).

ومن هنا يرى الباحث أنّ كافة نماذج الموازنة تتضمن بعض المواصفات حــول كيفيــة استخدام أموال الموازنة العامة ولأي غرض من الأغراض والمعلومات التي تتعلــق بالنتــائج المتوقعة من قبل متلقي الموازنة لتقليل الرقابة المفروضة من قبل نظام موازنة البنود واستبدالها برقابة أكثر على النتائج والتي تخضع للمساءلة والمحاسبة عن النتائج التي تحققها، والتي مــن الممكن أن تقلل من مستوى تفاصيل الموازنة، والتركيز أكثر على التأكد من القيــود الإجماليــة للموازنة.

(٢/٤/٢) الدراسات السابقة ذات الصلة العربية والأجنبية

قام الباحث بمراجعة العديد من الدراسات السابقة ذات الصلة، والنتائج التي توصلت إليهـا، والجوانب التي تعرضت إليها كل منها، والتي يمكن تلخيصها على النحو الآتي:

أ- **الدراسات العربية:**

دراسة **الجهماني والعمري (1999)**. بعنوان: " **بعض الصعوبات التي تواجه إعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في الدول النامية: دراسة حالة فـي الأردن**". وهـدفت إلـى تحديـد الصعوبات التي تواجه إعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء. واستخدمت الدراسة أسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسة استبانة لجمع البيانات على عينة مكونـة مـن (٢٥١) مؤسسة، وقد خلصت الدراسة إلى نتائج من أهمها: أنّ الصعوبات التي تواجه إعـداد الموازنـة تتمثل في افتقار الدوائر الحكومية في الأردن إلى أنظمة معلومات ذات كفاءة، وعدم وجود نظام لمحاسبة التكاليف، وعدم توفر كفاءات مهنية، وصعوبة تحديد البرامج الهادفة، ووضع وحـدات لقياس بعض الأنشطة. أمّا الصعوبات في المجال التنفيذي فتمثلت في عدم وجود وحدات رقابية فعالة، وازدواجية العمل بين أجهزة الرقابة وبعض الوزارات والدوائر الحكومية، وعدم فعاليـة التقارير السنوية التي تصدرها الجهات الحكومية.

دراسة **الحسين (٢٠٠٠)**. بعنوان: "**أسلوب اتخـاذ القـرارات فـي الموازنـة العامـة الأردنية**". وهدفت هذه الدراسة إلى تعرف أساليب اتخاذ القرارات التي تتعلق بالموازنة العامـة الأردنية، واستخدمت الدراسة أسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسة اسـتبانة لجمع البيانات وزعت على عينة من (٣٢) مؤسسة، وقد خلصت هذه الدراسة إلـى أنّ هنـاك أساليب عدة في اتخاذ القرارات في الموازنة الأردنية ينبغي الاهتمام بهذا الأسلوب فـي إعـداد موازنة البرامج والأداء.

دراسة **الشوابكة(2000).** بعنوان: " **مدى ملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن** ". وتهدف هذه الدراسة إلى تحديد أهم الأسس الواجب توافرها في النظام المحاسبي الحكومي الأردني ليتوافق مع تطبيق موازنة البرامج والأداء، واستخدمت الدراسة أسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسة استبانة لجمع البيانات على عينة مكونة من ٤٥ مسؤول من أربع وزارات هي الإعلام والمالية والصحة والزراعة، وتم تحليل بيانات المالية وإجراء المقابلات مع المسؤولين وقد خلصت إلى عدة نتائج، أهمها: يعتبر استخدام أساس الاستحقاق مناسباً أكثر من غيره لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وعدم استخدام تبويب الأنشطة يؤدي إلى صعوبة قياس تكلفة وحدة الأداء وتطبيق قواعد محاسبة المسؤولية وربط وحدات الأداء بتكلفتها، ولا يستخدم النظام المحاسبي الحكومي في الأردن أي نظام لمحاسبة التكاليف ولو بصورة أولية.

دراسة **ندا(2002).** بعنوان: " **تطوير النظام المحاسبي الحكومي في جمهورية مصر العربية ليتماشى مع موازنة البرامج والأداء**". وتهدف الدراسة إلى اقتراح تطبيق بعض الأساليب المحاسبية المستخدمة في النظم المحاسبية في القطاع الخاص والتي أثبتت كفاءتها وفاعليتها في القطاع الحكومي وذلك لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في جمهورية مصر العربية ليؤدي دوراً كبيراً في تحسين كفاءة وفاعلية الوحدات الحكومية، فقد تم تحليل بيانات المالية واجراء المقابلات مع المسؤولين من وزارة المالية والزراعة بلغ عددهم خمسة وعشرين مسؤولا، وخلصت الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها:

- إنّ النظام المحاسبي الحكومي يعاني العديد من أوجه القصور التي تعيق تحقيق أهدافه.
- النظام المحاسبي الحكومي بوضعه الحالي غير قادر على تقييم أداء الوحدات الحكومية لذلك أصبحت هذه الوحدات تعاني من عدم الكفاءة والفاعلية.

دراسة **العمري (٢٠٠٦)**. بعنوان: " **مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين (الأنروا) في قطاع غزة**". وهدفت الدراسة التعرف إلى مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في واحدة من أهم المنظمات الدولية العاملة في قطاع غزة، والتي تقوم بتقديم الخدمات الإنسانية الأساسية لما يزيد عن ٩٥٠ ألفاً من اللاجئين الفلسطينيين، الذين هاجروا من أرضهم على أثر نكبة عام (١٩٤٨). وبهدف تحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن أسئلتها فقد تم تصميم استبانة لإجراء الدراسة الميدانية وجمع البيانات الأولية اللازمة واختبار الفرضيات. وتكونت عينة الدراسة (٨٢) من مديري الدوائر ونوابهم ورؤساء البرامج الرئيسية في الأنروا ومساعديهم ونوابهم، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أبرزها ما يأتي:

١. أنّ موظفي الدوائر المختلفة من كافة المستويات الإدارية – والذين لهم علاقة مباشرة في الإعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة. في وكالة الغوث الدولية بغزة (من غير موظفي دائرة المالية) – لا يعيرون الموازنة الاهتمام الكافي باعتبارها أداة فعالة للتخطيط والرقابة.
٢. أنّ درجة الدقة في إعداد وتنفيذ الموازنة لم تكن بالدرجة المطلوبة والكافية لإنجاح الموازنة ومن ثم تحقيق أهدافها على الرغم من وضوح أهداف الدائرة لموظفيها، وسهولة ووضوح تعليمات إعداد الموازنة.
٣. أنّ نسبة مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في الإعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة، وخصوصاً المستويات الإدارية العليا هي نسبة ضعيفة.
٤. عدم كفاية وفاعلية إجراءات الرقابة الداخلية المعمول بها داخل دوائر الأنروا، وذلك نتيجة نقص الخبرات المالية لدى موظفي هذه الدوائر، بالإضافة إلى اعتمادهم على

كفاءة وخبرة موظفي قسم الموازنة والاجراءات الرقابية الفعالة المتــوفرة فـــي هــذا القسم.

دراسة حلس (2006). بعنوان: "الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المــدني الفلسطيني". وقد هدفت الدراسة إلى المساهمة في معالجة النقص وملء الفراغ فــي موضـــوع استخدام الموازنات كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني في فلســطين باعتبارهـــا إحدى الدول النامية، حيث ناقشت الدراسة الأغراض المحددة التي تخدمها الموازنة في مجـــالي التخطيط والرقابة، ومدى المشاركة من قبل مديري الموازنة في وضع أهداف الموازنة، وكيف يتم تبني الموازنات في مؤسسات المجتمع المدني، ومدى استخدام تقارير انحرافات الموازنة في قياس الأداء. واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج التحليلي لجمع البيانات، وقد أجريت الدراســـة على (١٠٠) مؤسسة من مؤسسات المجتمع المدني العاملة في فلسطين، وقد أوضحت الدراســـة أنّ نسبة كبيرة من مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني لديها خطة طويلة الأجل، وأنّ عدداً من هذه المؤسسات تعد خطة طويلة الأجل لمدة زمنية تصل إلى ثلاث سنوات في حين أنّ الـــبعض الآخر منها تغطي خطتها فترة زمنية تزيد عن خمس سنوات.

دراسة غنام (2006). بعنوان: "إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين". هدفت الدراسة الى البحث عن أسلوب جديد من أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة، وذلك باستخدام موازنة البرامج والأداء لتحقيق الكفاءة والفاعلية للموارد المحــدودة، فالموازنـــة المستخدمة في فلسطين هي موازنة البنود وهي موازنة تقليدية تركز على اعتماد المدخلات دون الاهتمام أو التركيز نحو الهدف أو قياس المخرجات والآثار الناتجة عنها مما يضـــعف مـــنهج المساءلة حول الفاعلية والكفاءة في التنفيذ. تم اختبار عينة عشوائية طبقية حجمها ١٢٠ شخص وفق أسس إحصائية، وتم توزيع الاستبانات عليهم بغرض جمع البيانات اللازمة للدراسة، وتبين

نتائج الدراسة أنّ استخدام موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق الفعالية للبرامج والأنشـطة والمساهمة في دعم آليات الرقابة وتقييم النتائج وتحليل الانحرافـات والوقـوف علـى مـدى الاستجابة للبرامج والأهداف المخططة مما يؤدي إلى ضبط الإنفاق وتحديد اتجاهاته ومستوياته وترشيده.

دراسة مسلم(2009). بعنوان: " تقييم التجربة المصرية في مجال تطبيق موازنة البرامج والأداء في ضوء التجارب الدولية" . وتهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء كأسلوب يركز على الأهداف المحققة من النفقات، مع تقييم لبعض محاولات تطبيقها في الجهاز الإداري للدولة ومقارنة أسلوب التطبيق مع بعض التجارب الدولية فـي هـذا المجال. واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسـة اسـتبانة لجمع البيانات وزعت على عينة مكونة من (٨٩) مؤسسة مصرية، وقد توصلت نتائج الدراسـة الى ضرورة تغيير فلسفة الأجهزة الرقابية من العمل في ظل ما يسمى بالرقابة الإجرائية إلى العمل بما يسمى الرقابة بالأهداف؛ وذلك لدفع قيادات العمل الحكومي إلى التخلي عن الروتين وأعمـال الإجراءات مع تبنى فلسفة الأداء أو الإنجاز الفعلي.

ب الدراسات الأجنبية:

دراسة (Hager et al, 2001). بعنوان: " Performance Based Budgeting: Concept and Examples ". هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمفهوم الموازنة على أساس الأداء وإعطاء أمثلة عليه، واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج والتحليلي لجمع البيانات، وتكونت عينة الدراسة من (١٢٨) مؤسسة، وأظهرت نتائج الدراسة أنّ الموازنة على أسـاس الأداء لـه مدى نقاش واسع لأنّه يركز على المحاسبة في النتائج التي يتم إنجازها من قبل الموازنة، وتلك النتائج من شأنها أنّ تنتج حكومات فاعلة تركز على المشكلات التي يهتم بها الناس، وبينت نتائج

الدراسة أنّ الندرة من الولايات الأمريكية تطبق موازنة الأداء، وأنّ موازنـــة الأداء يمكــن أنّ تطبق في حالة انتهاء الأصلاحات التي تجعل من الحكومة أكثر فاعلية، وأنّ تطــوير الأنظمـــة وتطبيق إجراءات على الأداء من شأنه أنّ يطور من الحكومات.

دراسة (Zadeh,2002). بعنوان " A Linear Programming Framewok for Flexible Budgeting and its Application to Classroom Teaching ". هدفت هذه الدراسة إلى إيجاد وسيلة جديدة لإعداد الموازنات التخطيطية وتحليل انحرافاتها باســتخدام البرمجية الخطية ونظرية القيود، حيث تم العمل على دمج المصاريف التشــغيلية فـــي تحليــل الانحرافات ومن أجل التوصل إلى قراءات ذات معنى ليتم اســتخدامها فـــي نظريـــة القيــود. واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج التحليلي لجمع البيانات وزعت على عينة من (٥٨) مؤسسة، وقد أظهرت نتائج الدراسة أنّ دمج البرمجة الخطية في إعداد الموازنـــات التخطيطيـــة يعـــزز العلاقة بين تحليل الانحرافات والرقابة المالية. وقد أشارت الدراسة إلى وجود بعض المعوقـــات التي تحد من تطبيق هذه الطريقة، حيث بينت أنّ استخداماتها تتطلب مهارة عالية في الإحصـــاء واستخدام الحاسوب وهذا غير متوفر دائما.

دراسة (Kren,2003). بعنـــوان " Effects of Uncertainty, Participation, and Control system Monitoring on the Propensity to Create Budget Slack and Actual Budget Slack Created". هدفت هذه الدراسة إلى اقتراح أنمـــوذج كامل لبيان كيفية إظهار انحراف الموازنات في المؤسسات، حيـــث يقتـــرح الأنمـــوذج وجـــود مجموعة من العوامل التي تؤثر على حدوث انحرافات في الموازنة منها عوامل عـــدم التأكـــد وعوامل المشاركة في الإعداد حيث استخدم الباحث أسلوب الاستبانة لجمع المعلومات. وتكونت عينة الدراسة من (٥٠٠) مؤسسة وبينت الدراسة أنّ المشاركة على عكس التوقعات لها تـــأثير

سلبي مباشر على الميول لإحداث انحرافات في الموازنة، والتأثير كان مرتبطاً بدرجة مباشــرة وإيجابية مع عوامل عدم التأكد، وأوضحت الدراسة كذلك أنّ نظم الرقابة المالية في المؤسســة تؤثر على درجة الانحرافات في الموازنة، حيث أنّ نظم الرقابة الفاعلــة تعمــل علــى تقليــل احتملات الانحرافات بشكل كبير والعكس صحيح.

دراسة (Laura et al, 2004). بعنوان "does organization and ated budgetaryinvolvement enhance mazaznagers budgetary communication with their supervisor". والتي هدفت التعرف إلى مدى مساهمة الموازنة للعمل في تحسين وظيفة الاتصال بين المدراء ورؤسائهم من خلال المشاركة في إعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة كوسيلة الاتصال من ناحية ومدى مساهمة الموازنة كوسيلة لشرح وتفسير الموازنة كخطط للمنظمة من ناحية أخرى. كما هدفت الدراسة إلى بيان دور الموازنة كوسيلة للتغذية الراجعة، واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسة استبانة لجمع البيانات وزعت على عينة تكونت من ١٤٨ مدير وفي ٩٤ مؤسسة مختلفة. وأظهرت نتائج الدراسة أنّ اجتماعات الموازنة التي يحضرها المديرون مع رؤسائهم تعتبر وسيلة ذات أثر إيجابي للعمل على تحسين وظيفة للاتصال بين المديرين والرؤساء، كما بينت الدراسة أنّ تقارير الموازنة التي يرفعها المديرين إلى رؤسائهم في المنظمات تعمل على تحسين تفسير وشرح خطط المنظمة، وتؤدي إلى تفاعل بين المديرين ورؤسائهم، وتعمل على تحسين التغذية الراجعة.

دراسة (Brumby and Robinson, 2005). بعنــوان " Does Performance Budgeting Work؟ An Analytical Review of the Empirical Literature ". هل تعمل موازنة الأداء جيدا؟ وتهدف هذه الدراسة إلى إسقاط الضوء على فاعلية موازنة الأداء،

وفحص نظام موازنة الأداء للحكومات، وتطبق موازنة الأداء ليس فقط في مؤسسات حكومية بل في تمويل الأنظمة المطبقة في الخدمات الحكومية، واستخدمت الدراسة اسلوب المنهج الوصفي والتحليلي حيث طورت الدراسة استبانة لجمع البيانات وزعت على عينة مكونه من ١٤٥مــدير وفي ١٠١ مؤسسة مختلفة، وأظهرت نتائج الدراسة أنّ الموازنة من شأنها أنّ تطــور الكفــاءة الإنتاجية والتوزيعية، وبينت نتائج الدراسة أنّ الأداء له دور مهم في قيــاس وإدارة ومحاســبة وتخفيف قيود المدخلات، وفي تمويل ناجح معتمد على الأداء، وأنّ ميزانية الأداء تكــون أكثــر فاعلية في الدول التي يكون تركيز قوة الميزانية في يد الحكومة.

دراســة (Westerfield,2011). بعنــوان " The role of organizational identification in worklife balance program effectiveness. هدفت هذه الدراسة التعرف إلى العلاقة بين التنظيم وعوامل موازنة البــرامج والأداء وأداء انتاجيــة المــوظفيين، وتكونت عينة الدراسة من ١,٨٠٠ موظف بدوام كامل، حيث استخدم الباحث أسلوب الملاحظة لجمع المعلومات، أظهرت نتائج الدراسة أنّ عملية التنظيم والتعارف تلعب دوراً رئيسياً في فهم دورة حياة برنامج الموازنة، وكما أنها تؤثر على أداء الموظفيين ولها أثر في عملية التوأصــل بين الموظفين والمرؤسيين، كما أظهرت نتائج الدراسة أنّ هناك ستة عوامل رئيســة لبرنــامج الموازنة للوصول إلى تعزيز العملية التنظيمية (OID).

دراســة (Tsung Lu, 2011) بعنــوان: " relationships among budgeting control system, budgetary perceptions, and performance: A study of public hospitals " هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقات بين أنظمة الــتحكم بالموازنــة والأداء في المستشفيات العامة، حيث استخدم الباحث أســلوب الملاحظــة لجمــع المعلومــات، وتكونت عينة الدراسة من ١٣٢ مديري موازنة من المستشفيات الحكومية، وبينت نتائج الدراسة

أنّ هناك علاقة بين أنظمة التحكم بالموازنة والأداء المؤسسي والتي تتداخل مع متغيرات أخرى، وتناولت الدراسة المستشفيات للمساعدة في معرفة أثر أنظمة الموازنة على الأداء في المؤسسات غير الربحية، وهذا ما يميز الدراسة عن أي دراسات أخرى، أنه كلما كانت التغذيـــة الراجعـــة الخاصة بالموازنة أعلى كان دافع الموازنة أعلى وكان الموقف من الموازنة له أثر إيجابي.

دراســـة (European Commission,2011). بعنـــوان " **EU budget 2011 Financial Report**". وتهدف إلى دراسة دورة حياة ميزانية الاتحاد الأوروبي مـــن لحظـــة الموافقة على الميزانية السنوية إلى ما بعدها، وتعني أنّ الأرقام بالنسبة للاعتمـــادات الالتزاميـــة واعتمادات الدفع متاحة لسنة مالية تميل إلى التفاوت على مدار الســـنة، والإجـــراءات المماثلـــة للميزانية التي يتم تطبيقها على اعتماد تعديل الميزانية. تقدم المبالغ المرحلة مبالغ مـــن ميزانيـــة السنوات السابقة التي لم يتم استخدامها ويتم ترحيلها إلى السنة المالية الحالية، حيث تم اتخاذ قرار المبالغ المرحلة من قبل اللجنة في 11 شباط عام 2011 حيث تضمنت الميزانية المعدلة أنّ تكون أكثر دقة اقتصادية ومالية من قبل الدول الأعضاء. وفي عام 2011 تم اعتماد الميزانيات الســـبع المعدلة وكنتيجة، وتقدم الميزانية النهائية النتائج في نهاية السنة الماليـــة، حيـــث تتضـــمن إدارة الميزانية بشكل فعال، وأيضا التدابير التي لديها أثر على الميزانية الكاملة للجنة والمبالغ المرحلة، والميزانية المعدلة التي تم اقتراحها واعتمادها خلال السنة المالية، وفي الميزانية النهائيـــة لعـــام (2011) التي بلغت (128.3) مليار يورو، وتم استخدام (126.5) مليار يورو فإنّ اللجنة لـــديها حسابات مشتركة مع البنوك التجارية والبنك المركزي وتستخدم هذه الأموال لتمويل المدفوعات من خلال حسابات البنوك التجارية اعتمادا على مبدأ" في الوقت المناسب "في عام (0.73%) 2011 من إجمالي (1.859.782) المدفوعات تم تنفيذها من قبل الخزينة والبنك المركزي، مـــا يعـــادل

(68.84%) من إجمالي المدفوعات وباقي المدفوعات التي تمثل (99.27%) تدفع مـــن خــــلال البنوك التجارية التي تمثل (31.16%) من إجمالي قيمة المدفوعات.

(٣/٤/٢) ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة يتضح أنها قد تكون نجحت في تحقيق الأهـــداف المحددة لها، إلا أنّ تلك الدراسات لم تتطرق إلى دراسة الواقع العماني وهو مـــا يعكـــس افتقـــار المكتبات المحلية إلى دراسات تتناول تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان، فهـــي لـــم تتناول بشيء من التفصيل نظام موازنة البرامج والأداء وسبل تطويره، وتطرقت إليه كمقوم مـــن مقومات نظام الرقابة الداخلية، وقد أظهرت نتائج تلك الدراسات ضعف هذا المقوم واقترحت إجراء دراسات أخرى لتطويره بهدف تحسين الأداء المحاسبي والمالي للوزارات في سلطنة عمان، ومن هنا جاءت هذه الدراسة لاستكمال جانب هام وهو تطبيق موازنة البرامج والأداء فـــي الســـلطنة، بغرض تحديد الإطار العام لجوانب هذا التطبيق والخروج بنتيجة عملية مفيدة للموضوع.

إن أهم مايميز هذة الدراسة أنها تعتبر من االدراسات المحلية الأولى بحسب علم الباحـــث والتي تقوم بفحص دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموزازنة العامة في ســـلطنة عمان، كما أنها تعتبر إضافة نوعية حيث إنها تفحص بشكل أكثر تفصـــيلاً وشـــمولية للواقـــع العماني ويأمل الباحث أن تكون بداية لدراسات مستقبلية أخرى لما ستقدمه من مساهمات نظرية وتطبيقية في مجال الأداء المحاسبي والمالي للوزارات.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية والطريقة والإجراءات

مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة

(١/٣) تمهيد

(٢/٣) منهجية الدراسة

(٣/٣) مجتمع وعينة الدراسة

(٤/٣) أداة الدراسة

(٥/٣) صدق أداة الدراسة

(٦/٣) الأساليب الإحصائية المستخدمة

(٧/٣) ثبات أداة الدراسة

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة

(٣/١) تمهيد

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة، ومجتمعها، وعينتها، وطريقة اختيارها، والأدوات المستخدمه لجمع بياناتها، والخطوات اللازمة للتأكد من صدقها وثباتها، والإجراءات التطبيقية، والمعالجة الإحصائية المستخدمة في معالجة بيانات الدراسة، وذلك على النحو الآتي:

(٣/٢) منهجية الدراسة

تقوم هذه الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي بجانبين، هما:

١. الجانب الوصفي التحليلي: وقد استخدم هذا المنهج لاستعراض أهم الأدبيات ذات العلاقة بموازنة البرامج والأداء وإمكانية تطبيقها على الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان.

٢. الجانب التحليلي الميداني: وتم استخدامه لتغطية الجانب التطبيقي من هذه الدراسة، والذي يحاول من خلاله الإجابة عن أسئلة الدراسة، واستخلاص نتائجها من خلال الاعتماد على الاستبانة التي تم إعدادها لأغراض الدراسة وفقا للخطوات العلمية المتعارف عليها.

(٣/٣) مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من (١٠) وزارات ومؤسسات حكومية، والتي تتلقى أموالها من خلال الموازنة العامة للدولة في سلطنة عمان(ملحق رقم ١)، وكانت عينة الدراسة في هذا

المجتمع ممثلة في مدراء الشؤون المالية ورؤساء الأقسام المالية والموظفين الماليين؛ حيث تم توزيع (١٧٠) استبانة، وبعد استرجاع الاستبانات تم استبعاد (٢٠) استبانة لعدم صلاحيتها لأغراض التحليل الإحصائي، فتمثلت عينة الدراسة النهائية من (١٥٠) استبانة والتي تمثل (٨٨.٢%) من عينة الدراسة الرئيسة، وفيما يأتي توضيح للتوزيع الديمغرافي لعينة الدراسة:

جدول (١)

خصائص عينة الدراسة

(العمر، المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة)

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	99	65.9
	انثى	51	34.1
العمر	٢٥ سنة فاقل	15	9.9
	٢٦ – ٣٥ سنة	86	57.1
	٣٦ – ٤٥ سنة	36	24.2
	٤٦ سنة فاكثر	13	8.8
المؤهل العلمي	الثانوية العامة	42	28.6
	دبلوم متوسط	38	25.3
	بكالوريوس	68	45.1
	دراسات عليا	2	1.1
سنوات الخبرة	٥ سنوات فاقل	43	28.6
	٦ – ١٠ سنوات	52	35.2
	١١ – ١٥ سنة	9	6.6
	١٦ سنة فاكثر	46	29.7

١. يظهرمن الجدول (١) أنّ فئة " ذكر " في متغير الجنس قد حصلت على النسبة الأكبر من العينة حيث بلغ عددهم (٩٩) أي بنسبة (٦٥.٥%) من أصل العينة الكلية والبالغ عددها (١٥٠) شخصاً في حين جاءت فئة " أنثى " بنسبة (٣٤.١%) وهي النسبة الأقل في العينة

حيث بلغ عددهم (٥١) عينة من أصل (١٥٠) شخصاً وهي النسبة الأقل من بين جميع النسب في متغير الجنس.

٢. يظهرمن الجدول (١) أنّ فئة "٢٦ – ٣٥ سنة " في متغير العمر قد حصلت على النسبة الأكبر من العينة حيث بلغ عددهم (٨٦) شخصاً أي بنسبة (٥٧.١%) من أصل العينة الكلية والبالغ عددها (١٥٠) شخصاً في حين جاءت فئة " ٤٦ سنة فاكثر " بالنسبة الأقل في العينة حيث حصلت على (١٣) شخصاً أي بنسبة (٨.٨%) من أصل (١٥٠) وهي النسبة الأقل من بين جميع النسب في متغير العمر.

٣. يظهرمن الجدول (١) أنّ فئة " بكالوريوس " في **متغير المؤهل العلمي** قد حصلت على النسبة الأكبر من العينة حيث بلغ عددهم (٦٨) شخصاً أي بنسبة (٤٥,١%) من أصل العينة الكلية والبالغ عددها (١٥٠) شخصاً في حين جاءت فئة " دراسات عليا " بالنسبة الأقل في العينة حيث حصلت على (٢) عينة أي بنسبة (١.١%) من أصل (١٥٠) وهي النسبة الأقل من بين جميع النسب في متغير المؤهل العلمي.

٤. يظهر من الجدول (١) أنّ فئة " ٦ – ١٠ سنوات " في متغير سنوات الخبرة قد حصلت على النسبة الأكبر من العينة حيث بلغ عددهم (٥٢) شخصاً أي بنسبة (٣٥.٢%) من أصل العينة الكلية والبالغ عددها (١٥٠) شخصاً في حين جاءت فئة " ١١ – ١٥ سنة " بنسبة (٦.٦%) وهي النسبة الأقل في العينة حيث بلغ عددهم (٩) عينات من أصل (١٥٠) وهي النسبة الأقل من بين جميع النسب في متغير سنوات الخبرة.

ويتضح مما سبق أنّ معظم الفئة المستهدفة كانت ممن يتمتعون بالخبرات الجيدة، الأمر الذي يساهم في دقة الإجابات وسلامتها، مما يعني انعكاس إجابات المبحوثين على سلامة النتائج.

(٤/٣) أداة الدراسة

في ضوء مشكلة الدراسة وفرضياتها قام الباحث بتطوير استبانة استخدمت كأداة لجمع البيانات من أفراد عينة الدراسة تكونت بصورتها الأولية من خمسة محاور وقد تمت الاستعانة في تطويرها بالأدب النظري ذي العلاقة بالموضوع والدراسات السابقة ذات الصلة مثل دراسة العمري (٢٠٠٦) ، والملحق رقم (٢) يبين أداة الدراسة بصورتها النهائية.

(٥/٣) صدق أداة الدراسة

للتأكد من صدق أداة الدراسة، قام الباحث بعرضها بصورتها الأولية على عدد من المحكمين من أعضاء هيئة التدريس المختصين، والملحق رقم (٣) يبين أسماء المحكمين لأداة الدراسة بصورتها الأولية من ذوي الخبرة والكفاءة، وذلك للتأكد من وضوح الفقرات ومدى صلاحيتها لقياس ما صممت لقياسه، ومدى ملاءمتها لأهداف الدراسة، وتم الأخذ بملاحظات لجنة المحكمين، وتم اعتماد نسبة الموافقة ٨٠% فأكثر على الفقرة دليلاً على صدق الفقرة، وبناءً على مقترحات أعضاء التحكيم تم تنقيح الأداة.

وتم تدريج مستوى الإجابة عن كل فقرة وفق مقياس ليكرت الخماسي، حيث تحدد بخمسة مستويات على النحو الآتي: مستوى مرتفع جداً ويعطى (٥) درجات، ومستوى مرتفع ويعطى (٤) درجات، ومستوى متوسط ويعطى (٣) درجات، ومستوى منخفض ويعطى (٢) درجتين ومستوى منخفض جداً ويعطى (١) درجة واحدة، وتم استخدام مقياس الحكم على النتائج الذي تم تقسيمه إلى (عال، متوسط، منخفض) وفقاً للمعيار الآتي **(Cohen ,2004)** :

$$\frac{\text{القيمة العليا – القيمة الدنيا لبدائل الإجابة}}{\text{عدد المستويات}} = \frac{(1-5)}{3} = \frac{4}{3} = 1,33$$

وعليه يكون مستوى الإجابة منخفض إذا كان:

١+١,٣٣ =٢,٣٣ (منخفض)

٢,٣٤ +١,٣٣=٣,٦٧ (متوسط)

٣,٦٨ فأكثر = ٥,٠٠ (مرتفع)

وبذلك إذا بلغ المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد العينة ما بين (١-٢,٣٣) فإنّ درجة الإجابة تكون منخفضة وإذا بلغ متوسط استجاباتهم ما بين (٢,٣٤-٣,٦٧) فإنّ درجة الاستجابة تكون متوسطة، وتكون عالية إذا بلغ المتوسط الحسابي ٣,٦٨ فأكثر.

(٦/٣) الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات

للإجابة عن أسئلة الدراسة تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي؛ وذلك باستخدام الرزمة الإحصائية (**SPSS**)، ومقاييس الإحصاء الوصفي لوصف خصائص أفراد عينة الدراسة اعتمادا على النسب المئوية والتكرارات ، و استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وكذلك اختبار كرونباخ ألفا للتأكد من ثبات أداة الدراسة.

(٧/٣) ثبات أداة الدراسة

للتأكد من الثبات ، اعتمد الباحث طريقة الاختبار وإعادة الاختبار (**test-retest**)، إذ تم توزيع الأداة على عدد من أفراد عينة الدراسة وبلغ عددهم (٢٠) فرداً، ومن خارج عينة الدراسة، كما تم إعادة تطبيقها عليهم بعد مضي أسبوعين، وقد بلغت قيمة معامل ارتباط بيرسون(٠.٨٣). وهي قيمة مرتفعة ومقبولة لأغراض هذه الدراسة، ولقياس درجة ثبات أداة الدراسة تم حساب الاتساق الداخلي حسب معادلة كرونباخ ألفا (**Alpha Cronbach**) وكانت معاملات الثبات كما يأتي:

جدول (٢)

ثبات مجالات أداة الدراسة

الرقم	المجال	عدد الفقرات	كرونباخ الفا
١	دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان	١٠	%٩٣
٢	موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء	١٠	%٨٥
٣	الأسس والمقومات التي يعتمد عليها تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمأنّ الحالي ملاءمة لمتطلبات تطبيقه	١٠	%٩٠
٤	العلاقة بين توفر أسس ومقومات ملاءمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان وبين درجة تحقيق أهداف الموازنة بوزارات السلطنة	١٠	%٩١
٥	تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة ويعمل على تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية	١٠	%٨٨

يظهر من الجدول (١) أنّ قيمة كرونباخ ألفا لجميع مجالات الدراسة كانت أكبر من ٦٥%

وهذا يعني أنّ جميع مجالات الدراسة مقبولة لأغراض البحث العلمي.

الفصل الرابع

تحليل النتائج

الفصل الرابع

اختبار الفرضيات ومناقشة نتائج التحليل

يتناول هذا الفصل عرضاً لنتائج تحليل الفرضيات.

للإجابة عن **الفرضية الأولى والتي تنص على أنّه: لا يوجد دور لموازنة البرامج والاداء في تحقيق اهداف الموازنة العامة للدولة في سلطنة عمان؟** فقد تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (٣) يبين تلك النتائج.

الجدول(٣)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
8	تنمي موازنة البرامج والأداء الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام للموازنة	4.31	2.14	١	مرتفعة
4	تعتمد موازنة البرامج والأداء في تبويب بياناتها على الأعمال الحكومية أكثر من اعتمادها على تبويب السلع والخدمات.	4.18	.75	٢	مرتفعة
6	أنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لضبط الأداء الإداري.	4.18	1.04	٢	مرتفعة
7	مراقبة البرامج وموازنتها تحقق رقابة أكثر كفاءة على الموازنة العامة	4.13	.89	٤	مرتفعة
10	تزيد موازنة البرامج والأداء الدقة في تقديرات الميزانية عن طريق تفصيل عناصرالإنفاق وتقديرات الاحتياجات لكل برنامج في الموازنة	4.04	.88	٥	مرتفعة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
9	تحسن موازنة البرامج والأداء استخدام الموارد المخصصة لتأكيد أهمية متابعة الإنفاق وتقييم إنجاز برامج الموازنة.	3.94	.84	٦	مرتفعة
5	يعمل تطبيق موازنة البرامج والأداء على تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية.	3.91	.90	٧	مرتفعة
٢	إنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لضبط الأداء المالي	3.91	.92	٧	مرتفعة
1	يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة العامة	3.89	.76	٩	مرتفعة
3	إنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لترشيد الإنفاق الحكومي	3.80	.87	١٠	مرتفعة
	الأداء ككل	4.03	0.64		مرتفعة

يظهر من الجدول (٣) أنّ المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة ضمن مجال دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمانّ لإجابات أفراد عينة الدراسة حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق مرتفعة بلغت (٤.٠٣) وبانحراف معياري (٠.٦٤) حيث جاءت الفقرة (٨) التي تنص على " تنمي موازنة البرامج والأداء الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام للموازنة " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٣١) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٤) والتي تنص على " تعتمد موازنة البرامج والأداء في تبويب بياناتها على الأعمال الحكومية أكثر من اعتمادها على تبويب السلع والخدمات " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (٤.١٨) بدرجة انطباق مرتفعة كما جاءت الفقرة (١) والتي تنص على " يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة العامة " في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٨٩) بدرجة انطباق مرتفعة

وجاءت الفقرة (٣) والتي تنص على " أنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثـر كفـاءة لترشـيد الإنفاق الحكومي " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٨٠) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول (٤)

نتائج تطبيق اختبار (one sampl T test) للتعرف على دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	قيمة ت الجدولية	درجات الحرية	المعنوية
4.0330	.64257	30.181	1.646	149	0.000

من خلال الاطلاع على الجدول رقم (٤) نجد أنه قد بلغت قيمة ت المحسـوبة (٣٠.١٨) وهي أكبر من قيمة ت الجدولية التي بلغت (١.٦٤٦) وهذا يعني وقـوع الفرضـية الصـفرية (فرضية العدم)، في منطقة الرفض وقبول الفرضية البديلة أي أنّه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة ألفا (٠.٠٥) لدور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان "

للإجابة عن **الفرضية الثانية Ho2 والتي تنص على أنّه: لا تفي موازنة البنود بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء؟** فقد تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (٥) يبين تلك النتائج:

الجدول(٥)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لموازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
17	تتوفر لدى السلطنة نظم المعلومات المساعدة لتفي بمتطلبات التخطيط على الأداء	4.64	1.23	1	مرتفعة
13	يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية بما يفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.	4.60	1.14	2	مرتفعة
14	توفر السلطنة الظروف المطلوبة لتنفيذ متطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.	4.58	1.15	3	مرتفعة
11	يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل الإدارة لتطبيق نظام الموازنة	4.50	1.13	4	مرتفعة
12	تتوافر في السلطنة البيانات والمعلومات السليمة واللازمة لمراقبة الأداء المالي	4.48	1.12	5	مرتفعة
16	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفي بمتطلبات تخطيط الأداء	4.41	1.08	6	مرتفعة
15	نظام الموازنة المطبقة حاليا يوفر إطاراً مناسباً لربط تقديرات الإيرادات والمصروفات بمراكز المسؤولية بما يحقق الرقابة الفعالة على الأداء	4.39	1.12	7	مرتفعة
18	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفي بمتطلبات الرقابة المالية على الأداء.	4.31	1.16	8	مرتفعة
19	تتوفر لدى السلطنة نظم المعلومات المساعدة لتفي بمتطلبات الرقابة المالية على الأداء	4.17	1.00	9	مرتفعة
٢0	الموازنة الحالية تستخدم لأغراض التخطيط للأنشطة والأعمال في السنوات القادمة	4.09	1.033	10	مرتفعة
	الأداء ككل	**4.42**	**1.04**		**مرتفعة**

يظهر من الجدول (٥) أنّ المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة ضمن مجال **موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء** لإجابات أفراد عينة

الدراسة حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق متوسطة بلغت (٤.٤٢) وبـــانحراف معياري (١.٠٠٤) حيث جاءت الفقرة (١٧) التي تنص على " يتم تبادل المعلومات بين الأقســـام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية بما يفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية علـــى الأداء "في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٦٤) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (١٣) والتي تنص على "عدم منع أو كشف الأخطاء الجوهرية بواسطة هيكل الرقابة الداخلية يؤدي إلى خطر الوصول إلى ملفات البيانات السرية " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (٤.٦٠) بدرجة انطباق مرتفعة كما جاءت الفقرة (١٩) والتي تنص على " الفشل في اكتشاف تتوفر لدى السلطنة نظـــم المعلومات المساعدة لتفي بمتطلبات الرقابة المالية على الأداء. " فـــي المرتبـــة قبـــل الأخيـــرة بمتوسط حسابي (٤.١٧) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقـــرة (٢٠) والتـــي تـــنص علـــى " الموازنة الحالية تستخدم لأغراض التخطيط للأنشطة والأعمال في السنوات القادمة " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٤.٠٩) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول (6)

اختبار (t) للتعرف على موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	قيمة ت الجدولية	درجات الحرية	المعنوية
4.4231	.87332	26.468	1.646	149	0.000

من خلال الاطلاع على الجدول رقم (٦) نجد أنه قد بلغت قيمة ت المحســـوبة(٢٦.٤٦٨) وهي أكبر من قيمة ت الجدولية التي بلغت (١.٦٤٦) ومن ثم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة أي أنّه " **موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء** "

للإجابة عن **الفرضية الثالثة Ho3 والتي تنص على أنّه: لا تتوفر أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان؟** فقد تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (٧) يبين تلك النتائج:

الجدول (٧)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
7٢	نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى القيادات العليا لتعريفهم بأهمية ذلك التوجه	4.37	1.08	١	مرتفعة
8٢	يدرك المحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء مفهوم موازنة البرامج والأداء.	4.35	1.13	٢	مرتفعة
6٢	تطبيق موازنة البرامج والأداء نظام حساب التكاليف.	4.28	1.01	٣	مرتفعة
5٢	تطبيق موازنة البرامج والأداء الأنظمة الالكترونية	4.25	1.06	٤	مرتفعة
9٢	يتم التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق لتطبيق موازنة البرامج والأداء	4.23	.93	٥	مرتفعة
4٢	تستعين موازنة البرامج والأداء بالخبرات في نفس المجال.	4.15	1.04	٦	مرتفعة
3٢	تعتمد وضع تشريعات للمحاسبة والمساءلة	4.14	1.04	٧	مرتفعة
30	يدرك المحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء كيفية اعداد الموازنة السنوية بكافة الوحدات التنظيمية.	4.10	1.03	٨	مرتفعة
٢٢	تربط موازنة البرامج والأداء تقديرات الإنفاق بأهداف الدائرة عن طريق البرامج المخططة لتحقيق الأهداف	4.09	.81	٩	مرتفعة
1٢	توفير موازنة البرامج والأداء مقاييس أداء تساعد في الحكم على فعالية وكفاءة الأداء.	3.94	1.00	١٠	مرتفعة
	الأداء ككل	4.19	0.97		مرتفعة

يظهر من الجدول (٧) أنّ المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعـة ضـمن مجال **لأسس ومقومات لتطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمانّ** لإجابات أفراد عينـة الدراسة حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق متوسطة بلغت (٤.١٩) وبـانحراف معياري (٠.٩٧) حيث جاءت الفقرة (٢٧) التي تنص على " نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى القيادات العليا لتعريفهم بأهمية ذلك التوجه " في المرتبة الأولى بمتوسط حسـابي (٤.٣٧) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٢٨) والتي تنص على " يدرك المحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء مفهوم موازنة البرامج والأداء. " في المرتبة الثانية بمتوسـط حسـابي (٤.٣٥) بدرجة انطباق مرتفعة كما جاءت الفقرة (٢٢) والتي تنص على " تربط موازنة البرامج والأداء تقديرات الإنفاق بأهداف الدائرة عن طريق البرامج المخططة لتحقيق الأهـداف " فـي المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (٤.٠٩) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٢١) والتي تنص على " توفير موازنة البرامج والأداء مقاييس أداء تساعد في الحكم على فعاليـة وكفـاءة الأداء." في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٩٤) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول (8)

اختبار t test sample للتعرف على أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	قيمة ت الجدولية	درجات الحرية	المعنوية
4.1945	.76599	27.33	١.٦٤٦	١٤٩	٠.٠٠٠

من خلال الاطلاع على الجدول رقم (٨) نجد أنه قد بلغت قيمة ت المحسـوبة (٢٧.٣٣) وهي أكبر من قيمة ت الجدولية التي بلغت (١.٦٤٦) وهذا يعني رفـض الفرضـية الصـفرية

(فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة أي أنّه " تتوفر أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والاداء في سلطنة عمان "

للإجابة عن **الفرضية الرابعة Ho4** والذي ينص على: **لا تحقق موازنة البرامج والأداء أهداف الموازنة في سلطنة عمان؟** فقد تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق المجالات والجدول (٩) يبين تلك النتائج:

الجدول(٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال لا تحقق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان أهداف الموازنة في السلطنة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
31	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع.	4.26	.95	١	مرتفعة
39	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى رسم السياسة واتخاذ القرارات	4.24	1.03	٢	مرتفعة
32	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى التنسيق بين أنشطة الأجهزة الحكومية المختلفة من وزارات ومؤسسات وهيئات	4.18	1.05	٤	مرتفعة
38	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى ترشيد المصروفات	4.10	.88	٣	مرتفعة
37	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى الرقابة المالية قبل الصرف	4.07	.92	٥	مرتفعة
33	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى معالجة الآثار الناجمة عن التضخم والكساد	4.04	.90	٦	مرتفعة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
35	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى الرقابة على التزامات الجهات الإدارية ومتابعة الوفاء بها.	4.00	1.06	٧	مرتفعة
34	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة	3.97	.99	٨	مرتفعة
36	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة	3.96	.97	٩	مرتفعة
40	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحسين الأنظمة الإدارية وبذلك يمكن أنّ تتحسن الحسابات الحكومية	3.93	.90	١٠	مرتفعة
	الأداء ككل	3.67	0.92		مرتفعة

يظهر من الجدول (٩) أنّ المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة ضمن مجال **لا تحقق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان أهداف الموازنة في السلطنة** لإجابات أفراد عينة الدراسة حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق متوسطة بلغت (٣.٦٧) وبانحراف معياري (٠.٩٢) حيث جاءت الفقرة (٣١) والتي تنص على " يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٢٦) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٣٩) والتي تنص على " يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى رسم السياسة واتخاذ القرارات " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (٤.٢٤) بدرجة انطباق مرتفعة كما جاءت الفقرة (٣٦) والتي تنص على " يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة " في المرتبة قبل الأخيرة

بمتوسط حسابي (٣.٩٦) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٤٠) والتي تنص على " يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحسين الأنظمة الإدارية وبذلك يمكن أنّ تتحسن الحسابات الحكومية " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٩٣) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول (١٠)

اختبار t test sample للتعرف على مجال لا تحقق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان أهداف الموازنة في السلطنة

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	قيمة ت الجدولية	درجات الحرية	المعنوية
4.0802	.73594	٢٦.٩٠	١.٦٤٦	١٤٩	٠.٠٠٠

يظهر من خلال الجدول رقم (١٠) أنه قد بلغت قيمة ت المحسوبة (٢٦.٩٠) وهي أكبر من قيمة ت الجدولية التي بلغت (١.٦٤٦) وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (&=<0.05) حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة (٠.٠٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة أي أنّه " **تحقق موازنة البرامج والأداء أهداف الموازنة في سلطنة عمان.**

للإجابة عن **الفرضية الخامسة Ho5** والذي ينص على أنه: **لا يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة في سلطنة عمان؟** فقد تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق المجالات والجدول (١١) يبين تلك النتائج:

الجدول(١١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال لا يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الانطباق
49	إنّ تقارير النظام المحاسبي الحكومي تساهم في توفير المعلومات عن مراكز التكلفة	4.25	.96	١	مرتفعة
50	إنّ النظم المالية المعمول بهـا تسـاهم فـي متابعة تنفيذ بنود الموازنة بفاعلية.	4.24	1.11	٢	مرتفعة
44	أنّ موازنة البرامج والأداء تعمل على تحليل الانحرافات واستخدامها كوسيلة لتقويم الأداء	4.14	.97	٤	مرتفعة
48	إنّ تطبيق نظام الاستحقاق كأحد متطلبـات تطبيق موازنة البرامج والأداء يـؤدي إلـى زيادة الكفاءة والفاعلية في تحصيل الإيرادات وضبط المصروفات الفعلية عن نفس الفترة	4.06	.95	٣	مرتفعة
46	إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق مدى حجم الإنفاق والوقوف بدقة على اتجاهاته ومستوياته وترشيده.	4.04	1.02	٥	مرتفعة
47	إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى ربط الإنفاق بالمسؤوليات الإدارية المختلفـة من خلال البرامج (مراكز المسـئولية) مـع أهداف تطبيق نظام فعال لمحاسبة المسئولية.	4.02	.77	٦	مرتفعة
42	تطبيق موازنة البرامج والأداء يعمل علـى تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية.	3.98	.91	٧	مرتفعة
45	إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق الرقابة على مدى تحقيـق الأهـداف وملائمتها.	3.95	.94	٨	مرتفعة
43	تعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء أدوات فعالة للربط بين أهداف السلطنة ومواردهـا المتاحة.	3.95	.92	٩	مرتفعة
41	تطبيق موازنة البرامج والأداء يـؤدي إلـى تحديث نظام الموازنة.	3.79	.83	١٠	مرتفعة
	الأداء ككل	4.04	0.86		مرتفعة

يظهر من الجدول (١١) أنّ المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة ضمن مجال **تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة** لإجابات أفراد عينة الدراسة حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق متوسطة بلغت (٤.٠٤) وبانحراف معياري (٠.٨٦) حيث جاءت الفقرة (٤٩) والتي تنص على " أنّ تقارير النظام المحاسبي الحكومي تساهم في توفير المعلومات عن مراكز التكلفة" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٢٥) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٥٠) والتي تنص على أنّ النظم المالية المعمول بها تساهم في متابعة تنفيذ بنود الموازنة بفاعلية " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (٤.٢٤) بدرجة انطباق مرتفعة كما جاءت الفقرة (٤٣) والتي تنص على تعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء أدوات فعالة للربط بين أهداف السلطنة ومواردها المتاحة" في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٩٥) بدرجة انطباق مرتفعة وجاءت الفقرة (٤١) والتي تنص على " تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٧٩) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول (١٢)

اختبار t test sample للتعرف على لتطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبية	قيمة ت الجدولية	درجات الحرية	المعنوية
4.0462	.70904	27.50	١.٦٤٦	١٤٩	٠.٠٠٠

من خلال الاطلاع على الجدول رقم (١٢) نجد أنه قد بلغت قيمة ت المحسوبية (٢٧.٥٠) وهي أكبر من قيمة ت الجدولية التي بلغت (١.٦٤٦) ومن ثم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة أي أنّه "يؤدي تطبيق الموازنة والبرامج والاداء الى تحديث نظام الموازنة في سلطنة عمان".

الفصل الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

الفصل الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

أ- الاستنتاجات:

في ضوء التحليلات النظرية والعملية للدراسة التي أجراها الباحث على المدراء الماليين ورؤساء الأقسام المالية والمحاسبين بالوزارات والهيئات الحكومية بسلطنة عمان، فقد توصل الباحث بعد تحليل الاستبانات واختبار الفرضيات إلى العديد من الاستنتاجات، أهمها:

١- أنّ موازنة البرامج والأداء تنمي الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام.

٢- أنّ تطبيق أساس الاستحقاق في وزارات السلطنة كأحد متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، سيكون أكثر فاعلية من الأساس النقدي لأغراض إعداد تقديرات الموزانة وضبط الأداء المالي.

٣- قناعة وزارات السلطنة إلى أنّه لكي تتوفر المقومات اللازمة لإعداد وتنفيذ ومتابعة الموازنة يجب توفير البيئة المحاسبية والإدارية المناسبة للتحول من نظام موازنة مبنية على المدخلات إلى موازنة مبنية على المخرجات الممثلة بالمعلومات وتبادلها بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية.

٤- ضرورة الاهتمام بالموارد البشرية من خلال إعداد وتنفيذ البرامج والندوات للتعريف بفقه وثقافة الموازنة الجديدة، بحيث يشرف عليها ويديرها أخصائيون ومدربون يتوفر فيهم الفهم العميق بأهمية تبادل المعلومات بين مستويات الإدارة بكفاءة وشفافية وبما يفي

بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء لأبعاد هذه الموازنة من الناحية النظرية والعملية.

٥- أهمية التخطيط المسبق للأنشطة والأعمال في السنوات القادمة يجب أنّ تبنى على أسس علمية صحيحة لتؤدي إلى نتائج سليمة وواقعية.

٦- قناعة الإدارة العليا بالسلطنة بمزايا موازنة البرامج والأداء، لتحقيق مجموعة الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وضمان تحقيق إنجازها ضمن حدود الموارد المالية المتاحة.

٧- موازنة البرامج والأداء تسهم في ضمان ترشيد وتفعيل توظيف الموارد المتاحة كمقوم أساسي، وإعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع، وتفادي وجود أية عوامل تؤدي إلى إهدار الجهود المبذولة والموارد المتاحة.

٨- أنّ أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء تضمن تنسيق العمل وتدفقه، وتمنع اختلاط السلطة والمسؤولية وتتوافق مع أهداف ومتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

٩- إدراك وزارات السلطنة بأنّ تطوير مقومات النظام المحاسبي وتقاريرها المالية وما يتبعه من تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية يحقق التكامل والدقة في قياس الأداء.

١٠- قناعة وزارات السلطنة بأنّ نظام الموازنة التقليدية المعروفة باسم (موازنة البنود) يعتمد على اعتماد المصروف دون الاهتمام أو التركيز نحو منح المديرين المرونة والسلطة الكافية للإفادة من قدراتهم وإمكاناتهم في التطوير والتحديث، ممّا يجعل استخدامها كأداة إنفاق وليس كأداة إدارة.

ب. التوصيات:

في ضوء نتائج الدراسة فإنّ الباحث يوصي بما يأتي:

١- ضرورة تشكيل لجأنّ موازنة في دوائر ومؤسسات ووزارات السلطنة تعنى بشؤون موازنة البرامج والأداء في كافة مراحلها، وعدم الاعتماد على أشخاص بعينهم للقيام بمهمة الإعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة.

٢-ضرورة وضع أدلة للعاملين القائمين على تنفيذ نظام موازنة البرامج والأداء بكل خطوات التنفيذ حتى تكون طريقة التطبيق والتنفيذ موحدة في جميع جهات الدولة أسوة بالتجارب المطبقة لهذا النوع من الموازنات.

٣- العمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة على تطبيق موازنة البرامج والأداء.

٤- وضع برامج تدريبية لرفع مهارات الأفراد العاملين في مجال النظام المحاسبي الحكومي، وعقد ورش عمل لتوعية وتنوير المسؤولين بالإدارات العليا، وعمل المزيد من الدراسات في مجال موازنة البرامج والأداء والمحاسبة الحكومية.

٥- البدء في تطبيق موازنة البرامج والأداء في نطاق صغير، بحيث لا يتعادى ثلاث وزارات بهدف اكتساب الخبرة التي يمكن استخدامها لتعميم النظام المقترح على كافة الوزارات بشكل تدريجي.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

أ- الكتب:

١. حماد، طارق عبد العال(٢٠١١). **المحاسبة الحكومية**، الإكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.

٢. الخطيب، خالد شحادة؛ المهايني، محمد خالد(٢٠١٠). **المحاسبة الحكومية**، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

٣. الداودي، زينب كريم(٢٠١٣). **دور الإدارة في إداد وتنفيذ الموازنة العامة**، عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.

٤. الطوابي، محمد حلمي(٢٠٠٧). **أثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن العام في الدولة الحديثة دراسة مقارنة**، الإسكندرية: دار الفكر الجامعي.

٥. عصفور، محمد شاكر(٢٠٠٨). **أصول الموازنة العامة**، الأردن، عمان: دار المسيرة.

٦. كراجة، عبد الحليم محمود(١٩٩٧). **المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق**، اربد، الأردن: دار الأل للنشر والتوزيع.

٧. محمود، رأفت سلامة(٢٠١١). **المحاسبة الحكومية**، عمان: دار المسيرة.

٨. مسعد، محمد فضل؛ الخطيب، خالد راغب؛ ابراهيم، إيهاب نظمي(٢٠١١). **المحاسبة الحكومية**، عمان: مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع.

٩. صبري، نضال رشيد (**١٩٩٥**).الموازنات ودراسات الجدوى الاقتصادية، جامعة بيرزيت، فلسطين.

ب- الأبحاث المنشورة:

١. الجهماني، يوسف؛ العمري، أحمد (١٩٩٩). بعض الصعوبات التي تواجه إعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في الدول النامية: حالة الأردن" **مجلة الإداري:** العدد ٧٦، ص ١٠٣.

٢. الحسين، لأحمد الحسين (٢٠٠٠). أسلوب اتخاذ القرارات في الموازنة العامة الأردنية، **مجلة أبحاث اليرموك.**

٣. حلس، سالم عبد الله(٢٠٠٦). الموازنة كأداة تخطىط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني، **مجلة الجامعة الإسلامية سلسلة الدراسات الإنسانية،** ١٤(١) ص ١٣١١٥٤.

٤. خطاب، عبد الله شحاته؛ أحمد، صالح عبد الرحمن(٢٠٠٨). الموازنة العامة والموازنة بالمشاركة مع التطبيق على الموازنة المصرية، **مجلة جامعة القاهرة**، مصر.

٥. دوابه، أشرف محمد(٢٠٠٩). **دعم الوقف للموازنة العامة للدولة،** بحث محكم مقدم إلى منتدى قضايا الوقف الفقهية الرابع المنعقد بالعاصمة المغربية، الرباط.

٦. سلوم، حسن عبد الكريم؛ المهايني، محمد خالد (٢٠٠٧). الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، **مجلة الإدارة والاقتصاد،** العدد الرابع والستون، ص ص ٩٢ ١١٩.

٧. سلوم، حسن عبد الكريم؛ درويش، حيدر محمد(٢٠٠٨). **الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ – دراسة تحليلية للموازنة العراقية ٢٠٠٥٢٠٠٧**، بحث منشور في الجامعة المستنصرية، بغداد.

٨. طارق، هزرشي، الامين، لباز(٢٠١١). دراسة مقارنة لتمويل عجز الموازنة العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصادي الوضعي، **الملتقى الدولي الأول حول: الاقتصاد الإسلامي الواقع والرهانات المستقبلية**، المحور الخامس: الموازنة بين الاقتصاد الإسلامي وغيرة من النظريات الاقتصاد الوضعي.

٩. علي، محمد حسين(١٩٩٣). "تحليل مقارن لأساليب إدارة الموازنة العامة في إطار موازنة الرقابة وموازنة الأداء بالتطبيق في دولة الامارات العربية. **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة** – كلية التجارة – جامعة عين شمس – العدد الثاني.

١٠. مسلم، أسامة إبراهيم عيد(2009) . تقييم التجربة المصرية في مجال تطبيق موازنة البرامج والأداء في ضوء التجارب الدولية، **مجلد البحوث المالية**، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية للبحوث المالية والتنمية الإدارية الإدارة العامة للبحوث المالية المصرية، المجلد(3).

١١. المهايني، محمد خالد(٢٠٠٠). **الموازنة العامة للدولة في سورية الواقع والآفاق**، مجلة جامعة دمشق، ١٦ (١)، ص٧ ٥٨.

١٢. نداء، محمد(2002). تطوير النظام المحاسبي الحكومي في جمهورية مصر العربية ليتمشى مع موازنة البرامج والأداء، **مؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة على الأداء**، القاهرة جمهورية مصر العربية.

ج- رسائل غير منشورة:

١. أبو مصطفى، محمد مصطفى(٢٠٠٩). **دور وأهمية التمويل الخارجي في تغطية العجز الدائم لموازنة السلطة الوطنية الفلسطينية (دراسة تحليلية مقارنة عن الفتـــرة مـــن ١٩٩٩-٢٠٠٨**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية – غزة.

٢. الخرابشة، جابر سعود محمد(٢٠٠٠).**نظم صنع القرار في الموازنة العامـــة الأردنيـــة خلال الفترة ١٩٨٨-١٩٩٧**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

٣. الخياط، أسامة محمد(٢٠٠٣). **موازنة البرامج والأداء وإمكانية تطبيقها على الموازنة العامة للدولة في سورية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق، سورية.

٤. الربضي، تهاني ذيب سعد(٢٠٠١). **الآثار الإدارية المتوقعة لتطبيق موازنة البـــرامج والأداء في الأردن**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.

٥. السيوي، مفتاح الصغير عبد الله(٢٠٠٥). **العوامل المؤثرة في تطور الموازنة العامـــة في ليبيا**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

٦. الشوابكة، عون(2000). **مدى ملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.

٧. العمري، عطا محمد (٢٠٠٥). **مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالـــة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين (الأنروا) في قطاع غزة**، رســـالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية – غزة.

٨. غنام، فريد أحمد عبد الحافظ(٢٠٠٦). **إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنـــة البـــرامج والأداء في فلسطين**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية – غزة.

٩. وشاح، محمود عبدالله محمود(٢٠٠٨). **الإطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني (دراسة ميدانية)**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.

١٠. الشوراني، سوسن (٢٠١٠). **موازنة البرامج والأداء المفاهيم والتطبيق**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك سعود، الرياض.

١١. الشمراني، سوسن (٢٠١٠). "**موازنة البرنامج والأداء المفاهيم والتطبيق**، وزارة التعليم العالي بنامج الماجستير في الإدارة العامة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية.

ثانياً: المراجع الالكترونية

١. العقيل، ايمأنّ عبد الرحمن(د.ت). **الميزانية العامة للدولة**، متاح على الرابط:

http://faculty.ksu.edu.sa/EmanAqeel/Documents/ch3.pdf

٢. كوشك، طارق بن حسن، " موازنة البنود تهدر الموارد المتاحة وتفاقم مشكلة الدين العام

" صحيفة عكاظ العدد ٩٣٧ في ١٤٢٤/١١/١٨ –

www.koshak.net/tariq/articles.

٣. صحيفة البيان الالكترونية الصادرة بتاريخ ٢٦ فبراير ٢٠٠٣م _ الموقع الالكتروني

WWW.albayan.ae/econom/20030226

ثالثاً: المراجع الأجنبية

1. Angelika Blickhäuser and, Henning von Bargen (2007)What is gender budgeting?Fit for Gender Mainstreaming | www.fitforgender.org

2. Antunes Adelio , Xu Ke ,. James Chris, SaksenPriyanka a, Maele Nathalie, Carrin Guy and Evans David (2010)General budget support –has it bene_ted the health sector?, World Health Organization,

3. Axelord, Donald. "Budgeting for Modern Government" 2nd edition, New York, ST. Martin's Press, 1995

4. Caputo Enzo, Antonie de Kemp and Andrew Lawson(2010)Assessing the impacts of budget support Case studies in Mali, Tunisia and Zambia, free publications and more information on the OECD DAC's work on evaluation and development cooperation can be found on our website: www.oecd.org/dac/evaluation

5. ChengTsung Lu, (2011), relationships among budgeting control system, budgetary perceptions, and performance: A study of public hospitals, African Journal of Business Management Vol. 5African Journal of Business Management Vol. 5

6. Crammer Koby, Kandola Jaz and Singer Yoram (2004)Online Classification on a Budget, Journal of Physics A., 20:745, 1987.

7. Cummings John (2006) Best Practices for Planning and Budgeting.A white paper prepared by PROPHIX Software

8. Departments and Its Perceived Benefits and Barriers under LowIT Environment Conditions ,Journal of Economic & Administrative Sciences Vol. 21, No. 1,

9. Dimond Jack(2003)from program to performance budgeting,international monetary fund.

10. European Commission (2011**). EU budget 2011 Financial Report**. http://europa.eu

11. Foust Karen.,(2000) Management Control Systems Final Written Case Assignment Budgeting and Performance Evaluation at the Berkshire Toy Company

12. Granof, Michael (2007). "Goverment and not -For- profit accounting: concepts and practices" Fourth Education, Jhon wiley & Sons,Inc. United States.

13. Hager Greg and Hobson Alice(2001)Performance Based Budgeting concepts and examples.legislative research commission

14. Hager, Hobson, and Wilson, (2001), Performance Based Budgeting: Concept and Examples, Legislative research Commission

15. Jacobs Davina, JeanLuc Hélis, and Dominique Bouley(2009)Budget Classification Fiscal Affairs Department

16. Ken Kohrs (2005), The University of Michigan General Fund Budget Review: A Study of Perceptions Unabridged, the Office of the Provost May through October 2005

17. Kim John(2006) From Lineitem to Program Budgeting Global Lessons and the Korean Case, Hattingh(2010)Budget formats guide,national treasury.

18. Kren, Leslie(2003) Effects of Uncertainty, Participation, and Control system Monitoring on the Propensity to Create Budget Slack and Actual Budget Slack Created, Advances in Management Accounting, Volume 11،

19. Laura FrancisGladney, Harold T. Little, Nace R. Magner, Robert B. Welker, (2004) "DOES ORGANIZATIONMANDATED BUDGETARY INVOLVEMENT ENHANCE MANAGERS' BUDGETARY COMMUNICATION WITH THEIR SUPERVISOR?", , Vol. Iss: 13, pp.167 – 182. http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=1760591

20. Lister, Stephen., Baryabanoha, Rebecca., Steffensen, Williamson,. (2006) 'Joint Evaluation of General Budget Support 1994 – 2004: Uganda Country Report, May 2006.

21. Marc Robinson and Jim Brumby, (2005), Does Performance Budgeting Work؟An Analytical Review of the Empirical Literature, International Monetary Fund

22. Moustafa Essam,.(2005) An Application of ActivityBasedBudgeting in Shared Service .

23. NCSLFISCAL, (2010), NCSLFISCAL BRIEF: STATE BALANCED BUDGET PROVISIONS, National Conference of State Legislatures

24. Office of the Chief Financial (2011) Budget Object Classification Codes (BOC) United States Department of AGRICULTURE

25. Office Work Instruction (2001)"Budget Implementation – Operating Plan", NASA Headquarters, Office of Space Science (OSS)

26. Petersburg St (2009)The role of Budget Classificationsin budgetary reforms

27. Robinson Marc(2006) Performance Budgeting Models and Mechanisms

28. Shapiro Isaac(2001) A Guide to Budget Work for NGOs. International Budget Project Center on Budget and Policy Priorities Washington, DC USA

29. the InterParliamentary Union (2009)Parliament’s Role in the Development Agenda: TWO CASE STUDIES. INTERPARLIAMENTARY UNION

30. the Senior Budget Officials Meeting. 2526 June 2009 Brian Olden IMF PFM Regional AdvisorSouth East Europe

31. Todorović Jadranka, Djordjević Marina(2009) THE IMPORTANCE OF PUBLIC EXPENDITURE MANAGEMENT IN MODERN BUDGET SYSTEMS. Economics and Organization Vol. 6, No 3,

32. Tsung Lu Cheng, (2011), relationships among budgeting control system, budgetary perceptions, and performance: A study of public hospitals, African Journal of Business Management Vol. 5African Journal of Business Management Vol. 5

33. UNESCO (2012) APPROVED PROGRAMME AND BUDGET,the United Nations Educational,Scientifi c and Cultural Organization7, Place de Fontenoy, 75352 PARIS 07 SP Composed and printed in the workshops of UNESCO

34. United Nations (2012) Administrative instruction Young professionals programme, United Nations ST/AI/2012/2 Secretariat.

35. Walker, David, (2005) A Glossary of terms and definition, United States Government Accountability office P 2

36. Westerfield, Rachel(2011) The role of organizational identification in worklife balance program effectiveness. ProQuest Dissertations and Theses, 2011.Dissertation http://udini.proquest.com/view/theroleoforganizationalpqid:2427802501/

37. Zadeh, Masood, (2002) A Linear Programming Framewok for Flexible Budgeting and its Application to Classroom Teaching.

قائمة الملاحق

١. أسماء الوزارات والهيئات الحكومية ((مجتمع الدراسة)).

٢. استبانة الدراسة.

٣. أسماء محكمي الاستبانة.

ملحق رقم (١)

أسماء الوزارات والهيئات الحكومية ((مجتمع الدراسة))

الرقم	اسم الوزارة
١	المجلس الأعلى للتخطيط
٢	وزارة المالية
٣	وزارة الإسكان
٤	وزارة الداخلية
٥	وزارة التجارة والصناعة
٦	وزارة التربية والتعليم
٧	وزارة الإعلام
٨	وزارة الزراعة والثروة السمكية
٩	وزارة البلديات الأقليمية وموارد المياه
١٠	وزارة التراث والثقافة

ملحق رقم (٢)

استبانة الدراسة



جامعة جرش

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم المحاسبة

الفاضل /..المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

يطيب لي ان أضع بين أيديكم هذه الاستبانة التي تم تصميمها لأغراض البحث العلمي بهدف جمع المعلومات المطلوبة لإتمام رسالة الماجستير التي أقوم بإعدادها، حول دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمأنّ دراسة ميدانية.

لذا ألتمس التلطف بقراءة كل عبارة بدقة والإجابة عليها بتمعن والإسهام في إخراج هذه الدراسة بالصورة العلمية المطلوبة وسوف تكون المعلومات كافة موضع السرية التامة وسيقتصر إستخدامها لأغراض البحث العلمي.

أشكرجهودكم ولكم مني خالص الدعاء والتقدير

الباحث

أولاً: المعلومات الشخصية والوظيفية:

يرجى وضع إشارة (√) حول الإجابة التي تنطبق على وضعك:

اسم جهة العمل:...

١- الجنس:

- ☐ ذكر
- ☐ أنثى

٢- العمر:

- ☐ أقل من ٢٥ سنة
- ☐ ٢٦ – ٣٥ سنة
- ☐ ٣٦ – ٤٦ سنة
- ☐ أكثر من ٤٧ سنة

٣- المستوى العلمي:

- ☐ الثانوية العامة
- ☐ دبلوم متوسط
- ☐ بكالوريوس
- ☐ دراسات عليا

٤- عدد سنوات الخبرة:

- ☐ أقل من ٥ سنوات
- ☐ ٦ – ١٠ سنوات
- ☐ ١١ – ١٥ سنة
- ☐ أكثر من ١٦ سنة

الرجاء الإجابة عن الأسئلة الآتية بوضع علامة (√) في المكان المناسب:

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المجال الأول: دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة بسلطنة عمان.						
١	يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحديث نظام الموازنة العامة.					
٢	أنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لضبط الأداء المالي.					
٣	أنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لترشيد الإنفاق الحكومي.					
٤	تعتمد موازنة البرامج والأداء في تبويب بياناتها على الأعمال الحكومية أكثر من اعتمادها على تبويب السلع والخدمات.					
٥	يعمل تطبيق موازنة البرامج والأداء على تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية.					
٦	أنّ موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر كفاءة لضبط الأداء الإداري.					
٧	مراقبة البرامج وموازنتها تحقق رقابة اكثر كفاءة على الموازنة العامة.					
٨	تنمي موازنة البرامج والأداء الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام للموازنة.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٩	تحسن موازنة البرامج والأداء استخدام الموارد المخصصة لتأكيد أهمية متابعة الإنفاق وتقييم إنجاز برامج الموازنة.					
١٠	تزيد موازنة البرامج والأداء الدقة في تقديرات الميزانية عن طريق تفصيل عناصر الإنفاق وتقديرات الإحتياجات لكل برنامج في الموازنة.					
المجال الثاني: موازنة البنود لا تفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء						
١	يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل الإدارة لتطبيق نظام الموازنة.					
٢	تتوافر في السلطنة البيانات والمعلومات السليمة واللازمة لمراقبة الأداء المالي.					
٣	يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية بما يفي بمتطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.					
٤	توفر السلطنة الظروف المطلوبة لتنفيذ متطلبات التخطيط والرقابة المالية على الأداء.					
٥	نظام الموازنة المطبقة حاليا يوفر إطاراً مناسباً لربط تقديرات الإيرادات والمصروفات بمراكز المسؤولية بما يحقق الرقابة الفعالة على الأداء.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٦	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفـــي بمتطلبـــات تخطيط الأداء.					
٧	تتوفر لدى السلطنة نظم المعلومات المســـاعدة لتفي بمتطلبات التخطيط على الأداء.					
٨	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفـــي بمتطلبـــات الرقابة المالية على الأداء.					
٩	تتوفر لدى السلطنة نظم المعلومات المســـاعدة لتفي بمتطلبات الرقابة المالية على الأداء.					
١٠	الموازنة الحالية تستخدم لأغراض التخطـــيط للأنشطة والأعمال في السنوات القادمة.					
المجال الثالث: أسس ومقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمانّ						
١	توفير موازنة البـــرامج والأداء مقـــاييس أداء تساعد في الحكم على فعالية وكفاءة الأداء.					
٢	تربط موازنة البرامج والأداء تقديرات الإنفاق بأهداف الدائرة عن طريق البرامج المخططـــة لتحقيق الأهداف.					
٣	تعتمد وضع تشريعات للمحاسبة والمساءلة.					
٤	تستعين موازنة البرامج والأداء بالخبرات في نفس المجال.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٥	تطبيق موازنة البرامج والأداء الأنظمة الالكترونية.					
٦	تطبيق موازنة البرامج والأداء نظام حساب التكاليف.					
٧	نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى القيادات العليا لتعريفهم بأهمية ذلك التوجه.					
٨	يدرك المحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء مفهوم موازنة البرامج والأداء.					
٩	يتم التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق لتطبيق موازنة البرامج والأداء.					
١٠	يدرك المحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء كيفية اعداد الموازنة السنوية بكافة الوحدات التنظيمية.					
المجال الرابع: تحقق موازنة البرامج والأداء في سلطنة عمان أهداف الموازنة في السلطنة						
١	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٢	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى التنسيق بين أنشطة الأجهزة الحكومية المختلفة من وزارات ومؤسسات وهيئات.					
٣	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى معالجة الآثار الناجمة عن التضخم والكساد.					
٤	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة.					
٥	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى الرقابة على التزامات الجهات الإدارية ومتابعة الوفاء بها.					
٦	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى إظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة.					
٧	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى الرقابة المالية قبل الصرف.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٨	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى ترشيد المصروفات.					
٩	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى رسم السياسة واتخاذ القرارات.					
١٠	يسهم توفر أسس ومقومات ملاءمة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحسين الأنظمة الإدارية وبذلك يمكن أنّ تتحسن الحسابات الحكومية.					
المجال الخامس: تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة						
١	تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحديث نظام الموازنة.					
٢	تطبيق موازنة البرامج والأداء يعمل على تحقيق الأهداف المالية بكفاءة عالية.					
٣	تعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء أدوات فعالة للربط بين أهداف السلطنة ومواردها المتاحة.					
٤	أنّ موازنة البرامج والأداء تعمل على تحليل الانحرافات واستخدامها كوسيلة لتقويم الأداء.					

الرقم	الفقرات	مستوى الانطباق للإجابة				
		اوافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٥	أنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق الرقابة على مدى تحقيق الأهداف وملائمتها.					
٦	أنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق مدى حجم الانفاق والوقوف بدقة على اتجاهاته ومستوياته وترشيده.					
٧	أنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى ربط الإنفاق بالمسؤوليات الإدارية المختلفة من خلال البرامج (مراكز المسئولية) مع أهداف تطبيق نظام فعال لمحاسبة المسئولية.					
٨	أنّ تطبيق نظام الاستحقاق كأحد متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى زيادة الكفاءة والفاعلية في تحصيل الإيرادات وضبط المصروفات الفعلية عن نفس الفترة.					
٩	أنّ تقارير النظام المحاسبي الحكومي تساهم في توفير المعلومات عن مراكز التكلفة.					
١٠	أنّ النظم المالية المعمول بها تساهم في متابعة تنفيذ بنود الموازنة بفاعلية.					

سفارة سلطنة عُمان
الملحقية الثقافية
عمّان - الأردن



Embassy Of Sultanate Of Oman
Cultural Attache
Amman - Jordan

م ث/ ٣٢٥
٢٠١٣/٤/١١

لمن يهمه الأمر

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع / تسهيل مهمة الباحث

الطالب / ناصر بن خميس بن خلفان السيابي / جامعة جرش

تود الملحقية الثقافية بسفارة سلطنة عمان لدى المملكة الاردنية الهاشمية الإفادة بان الطالب أعلاه في مرحلة إعداد رسالة الماجستير بعنوان (دور موازنة البرامج والاداء في تحقيق اهداف الموازنة العامة لدولة سلطنة عمان / دراسة ميدانية) للتكرم بتسهيل إجراءات البحث.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام



د.عبدالله بن جمعة الشقصي
الملحق الثقافي

- نسخة رق
- نسخة ملف الطالب

هاتف : ٥٦٠١٥٠٥ / ٥٦٠١٥٢٥ فاكس : ٥٦٠١٥١٥ ص.ب ٩٢٦٠٢٤ عمان ١١١٩٠ الاردن
Tel. 5601505 - 5601525, Fax. 5601515, P.O. Box 926024, Amman 11190 Jordan
E-mail: ca@ca-oman.org.jo Web Site: www.ca-oman.org.jo

ملحق رقم (٣)

أسماء محكمي الإستبانة

الرقم	عضو هيئة التدريس	الجامعة
١	أ.د يوسف سعاده	جامعة العلوم التطبيقية
٢	د. ُعلا خريسات	جامعة العلوم التطبيقية
٣	د. توفيق عبدالجليل	الجامعة الأردنية
٤	د. ساطع رزوق	جامعة جرش
٥	د. عمر اقبال المشهداني	جامعة جرش

The Role of programs and performance Budget in achieving a general Budget objective for Country at Sultanate of Oman

By

Nasser Khamis Khalfin Alsiyabi

Supervisor

Dr. Ibrahim fattouh, Prof

Abstract

This study aimed to highlight the importance of The Role of programs and performance Budget in achieving a general Budget objective for Country at Sultanate of Oman, the researcher used the method of questionnaire to collect information where it was analyzed questionnaire using the methods descriptive (mean, frequencies and percentages) The study sample consisted (10) of Government ministries in Oman

Researcher reached that there is a the role of programs and performance Budget in achieving a general budget objective for country at Sultanate of Oman. and budget items do not meet the requirements of financial planning and control performance. the foundations and the ingredients which depended on application programs and budget performance in the Sultanate of Oman appropriate to application requirements. And The researcher concluded that there is a relationship between the foundations and the ingredients which depended on application programs and budget performance in the Sultanate of Oman and the degree of achievement of the objectives of the budget in ministries of the Sultanate. the implementation of programs and budget performance leads to modernize the budget system and works to achieve the financial goals efficiently.

According to these results concluded researcher to a set of recommendations Set training programs to increase workers skills in the accounting governmental field, also conducting more studies in performance and programs budget and governmental accounting.